



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

**ZDANĚNÍ MEZD A ZAMĚSTNANECKÝCH BENEFITŮ U
VELKÝCH ÚČETNÍCH JEDNOTEK**

TAXATION OF WAGES AND EMPLOYEE BENEFITS FOR LARGE ENTITIES

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Andrea Glozygová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Pavel Svirák, Ph.D.

BRNO 2019

Zadání diplomové práce

Ústav: Ústav financí
Studentka: **Bc. Andrea Glozygová**
Studijní program: Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku
Vedoucí práce: **Ing. Pavel Svirák, Ph.D.**
Akademický rok: 2018/19

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

Zdanění mezd a zaměstnaneckých benefitů u velkých účetních jednotek

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod
Vymezení problému a cíle práce
Teoretická východiska práce
Analýza problému a současné situace
Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Zjištění současného stavu poznání v oboru, praktická aplikace ve vazbě na téma práce a návazná návrhová tvorba a zhodnocení navrhovaných řešení vč. stanovení optimálního výstupu řešeného problému.

Základní literární prameny:

ARMSTRONG, Michael. Řízení lidských zdrojů. Praha: Grada, 2002. 856 s. ISBN 80-247-0469-2.

BRŮHA, Dominik, Petr BUKOVJAN, Helena ČORNEJOVÁ et al. Abeceda personalisty 2018. 8. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2018. 571 s. ISBN 978-80-7554-120-8.

MACHÁČEK, Ivan. Zaměstnanecké benefity a daně. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2017. 256 s. ISBN 978-80-7552-514-7.

PELC, Vladimír. Zaměstnanecké benefity v roce 2011: daňové a pojistné režimy benefitů, čili, jak zaměstnancům poskytovat více s menšími náklady pro zaměstnavatele i zaměstnance. Praha: Leges, 2011. 240 s. ISBN 978-80-87212-66-0.

PELECH, Petr, Milan LOŠŤÁK a Iva RINDOVÁ. Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2018. 26. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2018. 391 s. ISBN 978-80-7554-114-7.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2018/19

V Brně dne 28.2.2019

L. S.

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
děkan

Abstract

The master thesis is focused on the issue of taxation of wages and employee benefits for large entities. The theoretical part of the thesis describes the basic concepts of monetary and non-monetary remuneration regarded to their impact on income tax, considering to employees and employers. The analytical and proposal part of the thesis contain an analysis of less-used employee benefits and forms of remuneration and the impact on the financial situation of both involved parties.

Keywords

Income tax, employee benefits, employer, employee, tax expense, optimization, gross wage.

Abstrakt

Diplomová práce je zaměřena na problematiku zdanění odměňovaných zaměstnanců formou mezd a zaměstnaneckých benefitů u velkých účetních jednotek. V teoretické části jsou popsány základní typy peněžního i nepeněžního odměňování s ohledem na jejich vliv na daň z příjmu, a to vzhledem k zaměstnanci i zaměstnavateli. Analytická a návrhová část diplomové práce obsahuje rozbor méně používaných zaměstnaneckých benefitů a forem odměňování a dopad na finanční situaci obou zúčastněných stran.

Klíčová slova

Daň z příjmů, zaměstnanecké benefity, zaměstnavatel, zaměstnanec, daňové náklady, optimalizace, hrubá mzda.

Bibliografická citace

GLOZYGOVÁ, Andrea. *Zdanění mezd a zaměstnaneckých benefitů u velkých účetních jednotek* [online]. Brno, 2019 [cit. 2019-05-07]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/120046>. Diplomová práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Pavel Svirák.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 7. května 2019

Tímto bych chtěla poděkovat panu doktorovi Pavlu Svirákovi, vedoucímu diplomové práce, za vedení mé diplomové práce. Mé poděkování patří i mé rodině a příteli za morální podporu v průběhu studia a mému současnému zaměstnavateli, že mi při mé práci umožnil studium navazujícího magisterského programu.

Obsah

Úvod	11
1 Cíl a metodika práce	12
2 Teoretická část	14
2.1 Odměňování zaměstnanců	14
2.2 Peněžní odměna.....	15
2.2.1 Mzdové formy	16
2.2.2 Závislá práce a předmět daně z příjmů	19
2.2.3 Minimální a zaručená mzda.....	21
2.2.3.1 Minimální mzda	21
2.2.3.2 Zaručená mzda	22
2.2.4 Výpočet mzdy	23
2.2.4.1 Slevy na dani	24
2.2.4.2 Daňové zvýhodnění.....	27
2.2.4.3 Sociální a zdravotní pojištění.....	28
2.2.5 Výpočet odměn z dohod.....	29
2.2.5.1 Dohoda o provedení práce	29
2.2.5.2 Dohoda o pracovní činnosti	31
2.3 Zaměstnanecké benefity	32
2.3.1 Historie benefitů	33
2.3.2 Členění benefitů	34
2.3.3 Obecně používané benefity a jejich popis.....	35
2.3.3.1 Příspěvek na stravování	37
2.3.3.2 Příspěvek na penzijní/životní pojištění	41
2.3.3.3 Náhrada mzdy při překážkách v práci	44
2.3.3.4 Příspěvek na vzdělávání.....	46
2.3.3.5 Pružná pracovní doba	48
2.3.3.6 Občerstvení na pracovišti	48
2.3.3.7 Dovolená nad rámec zákona	49
2.3.3.8 Příspěvek při významných událostech	50
2.3.3.9 Služební vozidlo pro soukromé účely	50

3	Analytická část	55
3.1	Charakteristika vybrané velké účetní jednotky.....	55
3.1.1	Zaměstnanci a jejich struktura.....	56
3.2	Nevyužité možnosti v odměňování	58
3.2.1	Příspěvek na praní pracovních oděvů	58
3.2.2	Cestovní náhrady při přijetí do pracovního poměru.....	64
3.2.3	Příspěvek na homeoffice.....	70
3.2.4	Souběh dvou či více pracovních poměrů.....	73
4	Návrhová část	76
4.1	Zavedení příspěvku na praní pracovních oděvů	76
4.2	Zavedení příspěvku na homeoffice	79
4.3	Zhodnocení ostatních návrhů	84
	Závěr	85
	Literatura	87
	Seznam obrázků	93
	Seznam tabulek	94
	Seznam zkratk	96
	Příloha – VZZ za rok 2018	97

Úvod

Současný stav ekonomiky v České republice, a to z pohledu jejího ekonomického růstu, zapříčinil – mimo jiné – i velmi nízkou nezaměstnanost a nedostatek kvalitních a kvalifikovaných pracovníků. Nezřídka kdy se tedy zaměstnavatelé snaží získat zaměstnance od své konkurence především nabídkou vyšších mezd a rozmanitými zaměstnaneckými benefity. Tímto však personální starost o zaměstnance nekončí – neméně důležité je si tyto zaměstnance udržet co nejdéle, a zároveň je motivovat k co nejlepším pracovním výkonům. Zaměstnavatelé si již stále častěji uvědomují, že pouze spokojení a výkonní zaměstnanci jsou zárukou úspěšné společnosti.

Odměna za provedenou práci je jedním z nejdůležitějších parametrů pracovního poměru, a také jedním z nejdůležitějších rozhodnutí vedení firmy. Odměňování má zpravidla dvě základní složky, kterými jsou základní mzda a zaměstnanecké benefity – čili odměny navíc. Základní mzda bývá často stanovena na první tři měsíce zkušební doby s možností jejího navýšení. Ta pak může obsahovat ještě i další složky odměn, jako například osobní ohodnocení či prémie.

Ve většině současných firem je poskytování zaměstnaneckých benefitů již standardní záležitostí. Zaměstnanecké benefity slouží zejména k motivaci zaměstnanců a upevnění loajality vůči zaměstnavateli. Často zaměstnanec vnímá svého zaměstnavatele lépe právě proto, že mu nabízí mnoho výhod. Mzda je samozřejmě nejdůležitější složkou odměňování zaměstnanců, nicméně z pohledu motivace někdy působí lépe více benefitů, a to i na úkor mzdy. Zaměstnanci mají pocit, že zaměstnavatel pro ně dělá něco navíc. Nabídka zaměstnaneckých benefitů hraje roli i při hledání práce. Zaměstnance čím dál tím více zajímá, co pro ně jejich zaměstnavatel udělá.

Samotná mzda i benefity se stávají významnou položkou nákladů každé firmy, proto je z hlediska dopadu na základ daně pro společnost velmi důležité vhodně zvolit odměňování zaměstnanců s ohledem na jejich daňový režim.

1 Cíl a metodika práce

Stěžejním cílem mé diplomové práce je navržení optimálního odměňování pracovníků z pohledu mezd a zaměstnaneckých benefitů, a to konkrétně s ohledem dopadu na daň z příjmů u velkých účetních jednotek.

Dílčím cílem práce je deskripce teoretických zdrojů týkajících se forem odměňování, dále pak podrobný popis mzdových forem a systému běžně používaných zaměstnaneckých benefitů, následně analýza odměňování, které doposud nejsou v konkrétní společnosti běžně používány, a v neposlední řadě návrh daňové i finanční optimalizace struktury mezd a benefitů, a to jak z pohledu zaměstnavatele, tak z pohledu zaměstnance.

Práce má teoretickou, analytickou a návrhovou část, které na sebe vzájemně navazují.

V teoretické části důkladně popíši současné obecně používané odměňování pracovníků, a to formou peněžní i nepeněžní odměny. Budou definovány všechny mzdové formy s důrazem na výpočet mzdy a odměn z dohod konaných mimo pracovní poměr. Dále bude popsána historie benefitů a jejich členění, následně podrobně vysvětlím devět nejčastějších zaměstnaneckých benefitů s důrazem na rozbor daňového řešení u zaměstnavatele i zaměstnance.

V úvodu analytické části představím vybranou velkou účetní jednotku, kde v současné době pracuji, a z důvodu anonymizace ji budu nazývat jako Tajnou firmu, a. s.

Analytická část se bude zabývat především zhodnocením dopadů zavedení mnou navržených příspěvků/zaměstnaneckých benefitů. Z výsledků se bude dát vyčíst, jak by za daných okolností vypadala situace konkrétních zaměstnanců, kterých by se tyto formy odměňování týkaly, i nákladové zatížení společnosti.

V návrhové části zhodnotím zavedení analyzovaných možností odměňování s ohledem na celkové osobní náklady, stav disponibilních finančních prostředků a daňového zatížení společnosti. Nebude chybět ani výsledné doporučení a zhodnocení reálně možné úspory při zaměstnávání pracovníků v různých kategoriích.

2 Teoretická část

V teoretické části své práce budu popisovat především odměňování zaměstnanců ve veřejném sektoru a základní a často používané zaměstnanecké benefity, které budou podkladem pro praktickou část, nebo jsou jiným způsobem relevantní pro tuto práci. Důraz budu klást na podrobnosti ohledně peněžních odměn, formy odměňování a podrobněji rozeberu i výpočet mzdy.

2.1 Odměňování zaměstnanců

Motivace zaměstnanců pro podporu jejich pracovního nasazení a celkového výkonu v přímé souvislosti s jejich odměňováním je jedním z nejdůležitějších úkolů každé organizace, potažmo vedoucího. Aby bylo dosaženo úspěchu, je nutné vyřešit dva základní problémy – čím zaměstnance motivovat, tzn. co jim výměnou za jejich úsilí a nasazení nabídnout, a jak s finančními a dalšími motivačními nástroji zacházet, tj. kdy a jakým způsobem je použít. [23]

System odměňování se skládá z peněžních odměn (pevné a pohyblivé mzdy) a zaměstnaneckých odměn, které v úhrnu tvoří odměnu celkovou. Tento systém také v neposlední řadě zahrnuje nepeněžní odměny, jako je uznání, ocenění, úspěch, odpovědnost nebo osobní růst. [1]

Zaměstnanci vnímají peníze ve mzdě a zaměstnanecké výhody rozdílně. Peníze jsou neosobní a jsou jistou samozřejmostí. Péče firmy o zaměstnancovo stravování, volný čas, zdraví apod. je vnímáno mnohem intenzivněji. Pokud tato oblast nebude ze strany zaměstnavatele opomíjena, budou zaměstnanci podvědomě vnímat, že jejich zaměstnavateli na nich záleží a považuje za důležité se o ně starat i mimo rámec pracovního procesu. [8]

2.2 Peněžní odměna

„Základní peněžní odměna je pevná mzda, kterou tvoří sazba (tarif) za určitou práci nebo pracovní místo.“ Tato odměna může být závislá na různých faktorech, především na výkonu, schopnostech a dovednostech. [1]

Finanční odměňování plní řadu důležitých funkcí. Jeho úkolem je získat a udržet kvalitní pracovníky, motivovat je k růstu výkonu či produktivity, ale také zajišťovat „vnitřní spravedlnost“ v odměňování, nebo se o to přinejmenším pokusit. Podstatou je tedy vytvářet strukturu mezd, která odpovídá přínosu, náročnosti a odpovědnosti jednotlivých pracovních míst i osobním výsledkům jednotlivých zaměstnanců, a která je tak v konkrétní společnosti i vnímána. Odměňování by také nemělo být pro zaměstnance i jejich nadřízené příliš složité a administrativně náročné, nemělo by diskriminovat ani být netransparentní. Samozřejmě by nemělo být v rozporu s rozpočtovými možnostmi organizace ani s její nákladovou konkurenceschopností. [23]

Pro lepší přehled uvádím základní charakteristiku mzdy, platu a odměny z dohod:

- **Mzda** je peněžité plnění a případně plnění peněžité hodnoty (naturální mzda) poskytované zaměstnavatelem zaměstnanci za práci v pracovním poměru, nestanoví-li zákoník práce jinak (§ 109 odst. 2 ZP). Mzda se sjednává v kolektivní smlouvě, pracovní smlouvě nebo v jiné smlouvě, popř. ji zaměstnavatel stanoví vnitřním předpisem nebo určuje mzdovým výměrem (§ 113 odst. 1 ZP),
- **plat** je peněžité plnění poskytované zaměstnavatelem zaměstnanci za práci v pracovním poměru zaměstnavatelem, který je uveden v § 109 odst. 3 ZP, nestanoví-li zákoník práce nebo zvláštní právní předpis jinak. Plat určuje zaměstnanci zaměstnavatel podle zákoníku práce, prováděcích nařízení vlády a v jejich mezích podle kolektivní smlouvy, popř. vnitřního předpisu. Plat nelze určit jiným způsobem, v jiném složení a v jiné výši, než stanoví

zákoník práce a nařízení vlády vydaná k jeho provedení (§ 122 odst. 1 věta druhá ZP),

- **odměna z dohody** je peněžité plnění poskytované za práci vykonanou na základě dohody o provedení práce nebo dohody o pracovní činnosti (§ 74až 77 ZP). Odměny z dohod a podmínky pro jejich poskytování se sjednávají v dohodě o provedení práce nebo v dohodě o pracovní činnosti. Smluvní princip je jedinou formou utváření odměn z dohod (§ 138 ZP). [2]

Dále již budu od platu abstrahovat a zaměřím se na podnikatelský sektor, který jako základní odměnu používá pouze mzdu či odměny z dohod konaných mimo pracovní poměr.

2.2.1 Mzdové formy

Formy mzdy představují ve mzdovém systému zpravidla soubor pravidel, kterými se utváří závislost mzdy zaměstnanců na výsledcích práce a na jejich osobním přínosu k těmto výsledkům a nejsou stanoveny žádným právním předpisem. Obsahové vymezení forem mezd, které budu dále níže popisovat, vychází z často se vyskytujících se způsobů vymezení podmínek pro poskytování mzdy a její výše u zaměstnavatelů a používá tradiční, ovšem právně neupravenou terminologii. [2]

Obecně lze tedy mzdové formy dělit následovně:

- **Časová mzda** – základní a univerzální mzdová forma, která se používá při odměňování zaměstnanců v hlavních, pomocných i řídicích procesech (nejčastěji tedy THP), a to v případech, kdy zaměstnanec nemůže ovlivnit množství odvedené práce nebo kdy je množství odvedené práce obtížně měřitelné. Časová mzda poskytuje jistotu výdělku, ovšem příliš nestimuluje k pracovnímu výkonu, proto se běžně doplňuje jiným druhem mzdové formy. Vypočítá se jako součin mzdové sazby (tarifu) stanoveného za zvolenou jednotku pracovní doby a počtu těchto jednotek odpracovaných zaměstnan-

cem za období splatnosti mzdy. Její uplatňování je jednoduché a administrativně nenáročné.

- **Hodinová mzda** – zaměstnanec odměňovaný touto formou dostává mzdu za skutečně odpracované hodiny v měsíci. Mzda se tedy rovná součinu hodinového mzdového tarifu a počtu těchto hodin.
- **Měsíční mzda** – zaměstnanec odměňovaný touto formou dostává mzdu za odpracování celého měsíce dle rozvrhu pracovní doby. Mzda se tedy rovná měsíčnímu mzdovému tarifu, pokud zaměstnanec odpracuje celý měsíc. Pokud tomu tak není (např. z důvodu dovolené), dostává poměrnou část měsíční mzdy.
- **Úkolová mzda** – základní mzdová forma, která se používá při odměňování pracovníků ve výrobě. Je závislá na výkonu zaměstnance vyjádřeném plněním stanovené normy výkonu. Zároveň se však uplatňuje norma času, která stanoví spotřebu času na jednotku produkce, případně norma množství, která se stanoví množství produkce na jednotku času. Používá se v případech, kdy zaměstnanec svým výkonem může ovlivnit výši produkce - stimuluje tedy k nadstandardnímu výkonu. Snaha zaměstnanců k co nejvyšší produktivitě práce však může způsobovat nadměrné fyzické vypětí nebo nedodržování pracovního postupu. Důležitým aspektem je takové stanovit normu práce tak, aby byla přiměřená. [21]
- **Akordní mzda** – vychází z úkolové mzdy, používá se tedy k odměňování pracovníků ve výrobě a hlavním předpokladem je kvalitní zapracování zaměstnanců a nerušený průběh výroby. Základem je časové měření zachycující normální množství času potřebné na provedení jednotlivých pracovních operací spojených se zhotovením výrobku. Skutečný pracovní výsledek zaměstnance je pak převeden na čas, který dané množství výroby předpokládá, a na tomto základě je stanovena mzda. Výhodou této formy je stimulace k vyššímu výkonu a mzdová spravedlnost, nevýhodou může být snížení kvality odváděné práce či nižší spokojenost pracovníků. [EZ 4]

- **Podílová mzda** – používá se při odměňování pracovníků především obchodu, stravování a také ve službách. Mzdu tvoří podíl (většinou procentuální) na dosažené tržbě bez ohledu na to, jak dlouho zaměstnanec pracuje. Základem podílu je předpokládaná celková mzda zaměstnance a očekávaná úroveň peněžních ukazatelů. Podíl může být určen jak výkonem jednotlivce, tak celého týmu. [2, EZ 5]
- **Smíšená mzda** – jedná se o kombinaci časové mzdy a úkolové mzdy nebo podílové mzdy.
- **Osobní ohodnocení** – používá se ke zpružnění odměňování tam, kde se uplatňuje především časová mzda. Je založena na ocenění výsledků pravidelného hodnocení pracovní výkonnosti a výsledků práce jednotlivých zaměstnanců, obvykle na základě jejich vzájemného srovnání. Kritéria mohou být např. samostatnost, spolehlivost nebo smysl pro týmovou práci a jsou stanovena výhradně organizací. Časové období, za které se tato forma mzdy vyplácí, může být (a zpravidla i bývá) delší než jeden měsíc.
- **Prémie** – forma mzdy, kterou zaměstnavatel pružně zajišťuje zainteresovanost zaměstnanců na jejich pracovní výkonnosti a výsledcích práce. Jejich podstatou je závislost na konkrétních, měřitelných a v jejich moci ovlivnitelných ukazatelích. Měly by být stanoveny před začátkem období, v němž má být prémiováný úkol splněn, a zaměstnanci by s daným měli být předem seznámeni. [2]

Mezi další mzdové formy mohou být zařazeny např. výkonnostní či mimořádné odměny, obligatorní nebo fakultativní příplatky a jiné.

Zvláštní mzdovou formou je **naturální mzda**, kterou upravuje § 119 ZP. Naturální mzdu může zaměstnavatel poskytovat jen se souhlasem zaměstnance a za podmínek s ním dohodnutých, a to konkrétně v rozsahu přiměřeném jeho potřebám. Zaměstnavatel je povinen zaměstnanci vyplatit peněžní mzdu nejméně ve výši příslušné minimální mzdy nebo příslušné sazby nejnižší úrovně zaručené mzdy. Jako naturální mzda mohou být poskytovány výrobky, s výjimkou

lihovin, tabákových výrobků nebo jiných návykových látek, výkony, práce nebo služby. [20]

2.2.2 Závislá práce a předmět daně z příjmů

Definice závislé práce je upravena dle ZP následovně:

§ 2 odst. 1: Závislou prací je práce, která je vykonávána ve vztahu nadřízenosti zaměstnavatele a podřízenosti zaměstnance, jménem zaměstnavatele, podle pokynů zaměstnavatele a zaměstnanec ji pro zaměstnavatele vykonává osobně.

§ 2 odst. 2: Závislá práce musí být vykonávána za mzdu, plat nebo odměnu za práci, na náklady a odpovědnost zaměstnavatele, v pracovní době na pracovišti zaměstnavatele, popřípadě na jiném dohodnutém místě.

§ 3: Závislá práce může být vykonávána výlučně v základním pracovněprávním vztahu, není-li upravena zvláštními právními předpisy. Základními pracovněprávními vztahy jsou pracovní poměr a právní vztahy založené dohodami o pracích konaných mimo pracovní poměr.

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou dle § 3 ZDP příjmy ze závislé činnosti, jejichž podrobnější definice je následně uvedena v § 6 stejného zákona, a to jako „příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce“. Poplatník s příjmy ze závislé činnosti je dále označen jako zaměstnanec, plátce příjmu jako zaměstnavatel.

Obecně je příjmem hrubý příjem zaměstnance, v tomto případě hrubá mzda. Dále je příjmem nepeněžní plnění formou bezplatného poskytnutí práv, věcí, služeb a jiných výhod penězi ocenitelných.

Mezi příjmy ze závislé činnosti patří výše uvedené příjmy bez ohledu na to, zda:

- jsou pravidelné, či jednorázově vyplacené,
- je na ně právní nárok či nikoliv (myšleno např. bezúplatné plnění),
- je dostává zaměstnanec, nebo jiná osoba, na kterou přešlo příslušné právo (např. po zemřelé osobě),
- jsou zaměstnanci vyplaceny nebo mu jsou připsány k dobru, nebo spočívají v jiné formě plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance,
- jde o příjmy vyplácené zaměstnavatelem z nákladů, nebo ze zisku na způsob podílů zaměstnanců na hospodářských výsledcích. [17]

Nejčastějšími znaky a okolnostmi indikujícími vztah závislé činnosti fyzické osoby a osoby, od níž jí plyne příjem (tzn. plátce příjmu), jsou následující:

- plátce příjmu přímo či nepřímo ukládá úkoly, řídí a kontroluje FO a nese odpovědnost související s její činností,
- FO má ve vztahu k plátcí příjmu obdobné postavení jako zaměstnanec,
- materiál, pracovní pomůcky a stroje a zařízení potřebné pro výkon činnosti jsou FO poskytovány plátcem příjmu,
- odměna za práci je vypočítána na základě délky pracovní doby nebo obdobným způsobem běžným při odměňování osoby v pracovněprávním vztahu,
- vztah mezi plátcem příjmu a FO je dlouhodobý anebo soustavný. [19]

Z daného tedy vyplývá, že obecně pro klasifikaci příjmů podřazených pro účely závislé činnosti není rozhodující, na základě jakého právního vztahu poplatníkovi příjmy plynou. Podstatným a základním znakem závislé činnosti je skutečnost, že není vykonávána zcela nezávisle, tzn. pod vlastním jménem a na vlastní účet, ale naopak podle pokynů toho, kdo odměnu za vykonanou práci vyplácí.

2.2.3 Minimální a zaručená mzda

Pro komplexnost chápaného odměňování pracovníků se v této subkapitole zaměřím na vysvětlení minimální a zaručené mzdy a jejich vývoje za posledních 5 let.

2.2.3.1 Minimální mzda

Minimální mzdu upravuje nařízení vlády č. 567/2006 Sb., ve znění doposud přijatých novelizací, a je chápána pro 40tihodinovou týdenní pracovní dobu. Pokud zaměstnanec pracuje v jiné týdenní pracovní době, je nutné mu minimální hodinovou mzdu zvýšit. Z tabulky níže je patrné, že tato mzda se za posledních 5 let výrazně zvýšila, a to téměř o 50 %.

Tabulka 1: Přehled minimální mzdy za období 2015-2019

Rok	Minimální měsíční sazba	Minimální hodinová sazba
2015	9 200	55,00
2016	9 900	58,70
2017	11 000	66,00
2018	12 200	73,20
2019	13 350	79,80

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z nařízení vlády

Nedosáhne-li zaměstnanec v kalendářním měsíci na výši minimální mzdy, zaměstnavatel mu tento rozdíl musí doplatit.

Do minimální mzdy se nezahrnují:

- příplatky za práci ve svátek,
- příplatky za práci v noci a ve ztíženém pracovním prostředí,
- příplatek za práci v sobotu a neděli,
- mzda za práci přesčas včetně příplatku,
- odměna za pracovní pohotovost. [14]

2.2.3.2 Zaručená mzda

Jako zaručená mzda je uváděna dle nařízení vlády č. 567/2006 Sb., ve znění doposud přijatých novelizací, taková mzda, na kterou vzniklo zaměstnanci právo podle zákoníku práce, smlouvy, vnitřního předpisu, mzdového výměru nebo platového výměru.

Nejnižší úrovně zaručené mzdy jsou opět stanoveny pro 40tihodinovou týdenní pracovní dobu a jednotlivé skupiny prací jsou odstupňovány podle odpovědnosti, složitosti a namáhavosti vykonávaných prací.

Jednotlivé úrovně zaručené mzdy je povinen respektovat každý zaměstnavatel. Je tomu tak i v případě, že své zaměstnance nezařazuje do jednotlivých úrovní zaručené mzdy nebo je používá odlišně. [14]

Tabulky níže porovnávají hladinu nejnižší hodinové i měsíční zaručené mzdy. Skupina č. 1 je rovna minimální mzdě. Stejně jako v předchozím případě platí, že i zde mzdy jednotlivých skupin prací výrazně vzrostly, mimo první skupinu je to přibližně o 45 %.

Tabulka 2: Přehled úrovní hodinové zaručené mzdy dle skupiny prací za období 2015-2019

Skupina prací	Rok 2015	Rok 2016	Rok 2017	Rok 2018	Rok 2019
1.	55,00	58,70	66,00	73,20	79,80
2.	60,70	64,80	72,90	80,80	88,10
3.	67,00	71,60	80,50	89,20	97,30
4.	74,00	79,00	88,80	98,50	107,40
5.	81,70	87,20	98,10	108,80	118,60
6.	90,20	96,30	108,30	120,10	130,90
7.	99,60	106,30	119,60	132,60	144,50
8.	110,00	117,40	132,00	146,40	159,60

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z nařízení vlády

Tabulka 3: Přehled úrovní měsíční zaručené mzdy dle skupiny prací za období 2015-2019

Skupina prací	Rok 2015	Rok 2016	Rok 2017	Rok 2018	Rok 2019
1.	9 200	9 900	11 000	12 200	13 350
2.	10 200	10 900	12 200	13 500	14 740
3.	11 200	12 100	13 400	14 900	16 280
4.	12 400	13 300	14 800	16 400	17 970
5.	13 700	14 700	16 400	18 100	19 850
6.	15 100	16 200	18 100	20 000	21 900
7.	16 700	17 900	19 900	22 100	24 180
8.	18 400	19 800	22 000	24 400	26 700

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z nařízení vlády

2.2.4 Výpočet mzdy

Z příjmů, které jsou předmětem daně a které nejsou od daně z příjmů osvobozeny, má zaměstnavatel povinnost spočítat, srazit a odvést měsíční daňovou zálohu. Povinnost vypočítat a evidovat se týká i v případě, kdy při uplatnění měsíčních slev vyjde měsíční daňová záloha nulová. [17]

Výpočet čisté mzdy popisuje obrázek níže. Na závislou činnost se aplikuje **zálohová daň** vždy, a to bez ohledu na to, zda zaměstnanec podepíše „Prohlášení poplatníka daně z příjmů ze závislé činnosti“ či nikoliv. Podpis tohoto dokumentu má vliv pouze na to, zda bude zaměstnanec uplatňovat v každém měsíci, ve kterém má u daného zaměstnavatele zdanitelný příjem, slevu na poplatníka. Nepodepsáním však žádný zaměstnanec o slevu nepřichází a může si ji uplatnit v ročním zúčtování daně.

Hrubá mzda

+ 25 % sociální pojištění placené zaměstnavatelem
 + 9 % zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem
 = **Superhrubá mzda a základ daně pro výpočet zálohy na daň**

Záloha na daň z příjmů před odečtením slev (15 % ze superhrubé mzdy zaokrouhlené na celé stokoruny nahoru)

- daňová sleva na poplatníka
 - jiné daňové slevy
 - daňové zvýhodnění na děti
 = Záloha na daň po odečtení slev

Hrubá mzda

- 6,5 % sociální pojištění placené zaměstnancem
 - 4,5 % zdravotní pojištění placené zaměstnancem
 - záloha na daň po odečtení slev
 + daňový bonus
 = **Čistá mzda**

Obrázek 1: Výpočet čisté mzdy

Zdroj: vlastní zpracování

Základem pro výpočet zálohové daně je tzv. superhrubá mzda zaokrouhlená na celé stokoruny nahoru, a za kalendářní měsíc činí 15 %. Měsíční zálohy se dále zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

V následujících podkapitolách stručně přiblížím jednotlivé položky, které do výpočtu konečné čisté mzdy vstupují.

2.2.4.1 Slevy na dani

V tabulce níže jsou shrnuty všechny slevy na dani, které může zaměstnanec v tomto zdaňovacím období u svého zaměstnavatele uplatňovat, a to na základě ustanovení §§ 35ba, popř. 35bb ZDP.

Tabulka 4: Přehled slev na dani v roce 2019

Druh slevy	Měsíční výše	Roční výše
na poplatníka	2 070	24 840
invalidita - základní	210	2 520
invalidita - rozšířená	420	5 040
držitel ZTP/P	1 345	16 140
na studenta	335	4 020
na vyživovanou manželku/manžela	-	24 840
na vyživovanou manželku/manžela - držitel průkazu ZTP/P	-	49 680
za umístění dítěte	-	až do 13 350

Zdroj: vlastní zpracování dle údajů ZDP

Nejprve popíšu slevy, které si může zaměstnanec uplatňovat měsíčně. **Základní slevu na poplatníka** jsem zmínila již v předchozí kapitole. Podmínkou pro její uplatnění je podepsání prohlášení do 30 dnů od vstupu do zaměstnání a každoročně do 15. 2. na příslušné zdaňovací období. Nárok na tuto slevu mají všichni poplatníci.

Podmínkami pro uplatnění **základní slevy na invaliditu** je podepsání prohlášení jako u základní slevy na poplatníka, dále doložení výměru o přiznání důchodu, potvrzení o výplatě důchodu do 30 dnů po nástupu, každoročně potvrzení o výplatě důchodu, případně potvrzení správce daně, že poplatník pobírá starobní důchod při souběhu nároku na starobní a invalidní důchod. Základním předpokladem je přiznání vlastního invalidního důchodu pro invaliditu prvního či druhého stupně.

Při uplatnění **rozšířené slevy na invaliditu** jsou podmínky téměř totožné jako u základní slevy na invaliditu, a to s tím rozdílem, že byl poplatníkovi přiznán invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně. Dále je třeba doložit potvrzení správce daně, že poplatníkovi byl přiznán jiný důchod z důchodového pojištění, a to v případě, že mu zanikl nárok na invaliditu třetího stupně z důvodu souběhu nároku na výplatu starobního a invalidního důchodu.

Pro uplatnění **slevy na držitele ZTP/P** musí zaměstnanec podepsat prohlášení, doložit rozhodnutí o přiznání průkazu ZTP/P a samotný průkaz.

Poslední slevou, kterou může zaměstnanec uplatňovat měsíčně, je **sleva na studenta**. Podmínkou uplatňování této slevy je podepsání prohlášení a předložení potvrzení od školy o soustavné přípravě na budoucí povolání pro příslušný školní rok, semestr či jinak stanovené období studia. Soustavná příprava je zjednodušeně chápána jako denní studium na střední škole a denní či distanční studium na vysoké škole. Nárok je možno uplatnit naposledy v měsíci, kdy poplatník dovrší 26 let věku, případně 28 let věku v případě denního studia doktorského studijního programu.

Mezi roční slevy, které lze uplatnit při žádosti o roční zúčtování, patří **sleva na manželku/manžela** ve společně hospodařící domácnosti, a to za podmínky podepsání prohlášení a potvrzení, že vlastní příjem manželky/manžela nepřesáhl ve zdaňovacím období 68.000 Kč. Toto potvrzení se ve většině případů provádí formou čestného prohlášení. Vlastními příjmy manželky/manžela se rozumí úhrn všech příjmů dosažených ve zdaňovacím období nesnížených o daňové výdaje včetně příjmů, které podléhají srážkové dani nebo jsou osvobozeny od daně z příjmů FO nebo nejsou předmětem této daně. Do těchto příjmů se nezahrnují příjmy jako přídavek na dítě, příspěvek na bydlení, rodičovský příspěvek, příspěvek živobytí či příjem plynoucí z důvodu péče o blízkou nebo jinou osobu, která má nárok na příspěvek na péči. Za manželku/manžela se považuje i partner podle zákona upravující registrované partnerství.

Sleva na manželku/manžela – držitele ZTP/P má stejné podmínky, je však doplněna o povinnost předložit průkaz ZTP/P nebo rozhodnutí o přiznání tohoto průkazu manželky/manžela.

Poslední slevou je **sleva za umístění dítěte** a odpovídá výdajům prokazatelně vynaložených poplatníkem za umístění vyživovaného dítěte poplatníka na dané zdaňovací období v předškolním zařízení, avšak do maximální výše v limitu minimální mzdy. Podmínkou je doložení prohlášení na tiskopise potvrzeném

od příslušného předškolního zařízení. V případě, že je dítě svěřené do střídavé péče obou rodičů, mohou si tuto slevu uplatnit oba rodiče, a to každý do maximální výše nároku, jelikož se jedná o dvě samostatně hospodařící domácnosti.

Výše všech slev na daních se uplatňují maximálně do výše daňové povinnosti. [4, 19]

2.2.4.2 Daňové zvýhodnění

FO má nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s ním ve společně hospodařící domácnosti na území členského státu EU nebo státu tvořícího EHP. Níže přehled daňového zvýhodnění pro toto zdaňovací období.

Tabulka 5: Daňové zvýhodnění na děti v roce 2019

Počet dětí	Měsíční výše	Roční výše	Měsíční výše - držitel ZTP/P	Roční výše - držitel ZTP/P
1. dítě	1 267	15 204	2 534	30 408
2. dítě	1 617	19 404	3 234	38 808
3. a každé další dítě	2 017	24 204	4 034	48 408

Zdroj: vlastní zpracování dle údajů ZDP

Obecně platí, že daňové zvýhodnění si může uplatnit pouze jeden z rodičů, se kterým vyživované dítě žije ve společné domácnosti. Podmínkou pro uplatnění tohoto zvýhodnění je tedy i potvrzení zaměstnavatele druhého z rodičů, že nárok na toto zvýhodnění neuplatňuje. V případě zletilého dítěte je nutno doložit i potvrzení školy o soustavné přípravě na budoucí povolání studiem a v případě, že je dítě držitelem průkazu ZTP/P, pak i doložení potvrzení o vydání průkazu.

Nárok vzniká již v měsíci, ve kterém se dítě narodilo, pokud byl tento nárok uplatněn do 30 dnů po jeho narození. Nárok mj. naopak zaniká v měsíci, kdy dítě dovrší 18 let v případě, že se dále soustavně nepřipravuje na budoucí povolání, případně 26 let, i pokud soustavná příprava na budoucí povolání trvá dále.

V případě, že záloha na daň z příjmů po odečtení všech slev (tj. daňová povinnost) je nižší než daňové zvýhodnění na první dítě, nebo rovna nule, vzniká poplatníkovi **daňový bonus**. Ten je poplatníkovi přiznán za podmínek, že má v daném kalendářním roce příjmy podle § 6 ZDP alespoň ve výši 6násobku platné minimální mzdy, pro rok 2019 tedy 160.200 Kč, a zároveň má v příslušném kalendářním měsíci příjmy v hodnotě alespoň poloviny minimální mzdy, tj. pro toto zdaňovací období 6.675 Kč. Výše vypláceného daňového bonusu činí minimálně 50 Kč, maximálně však 5.025 Kč za kalendářní měsíc, za rok je to minimálně 100 Kč, maximálně 60.300 Kč.

Výplata daňového bonusu musí být zaměstnanci poskytnuta v celé výši, a to i v případě, že dané jde z prostředků zaměstnavatele. Ten pak o vyplacený daňový bonus sníží odvod záloh na daň za příslušný kalendářní měsíc, případně za následující měsíc, nejpozději však do konce daňového období. [19]

2.2.4.3 Sociální a zdravotní pojištění

Sazby pojistného pro toto zdaňovací období, včetně jednotlivých subsystémů, jsou uvedeny v tabulce níže.

Zdravotní pojištění činí celkově 13,5 % z hrubé mzdy, z toho 1/3 platí sám zaměstnanec a zbylé 2/3 platí zaměstnavatel.

Sociální pojištění činí celkově 31,5 % z hrubé mzdy, z toho zaměstnanec si sám platí 6,5 % a tato částka je směřována přímo na důchodové pojištění příslušného státu. Zbylých 25 % hradí zaměstnavatel a tato částka je dále podrobněji alokována. [24]

Tabulka 6: Sazby sociálního a zdravotního pojištění v roce 2019

Osoba pojistného	Veřejné ZDP	Nemocenské pojištění	Důchodové pojištění	Státní politika nezaměstnanosti
Zaměstnanec	4,5%	-	6,5%	-
Zaměstnavatel	9,0%	2,3%	21,5%	1,2%

Zdroj: [24, str. 111]

Ne vždy musí být základem pro výpočet sociálního a zdravotního pojištění pouze hrubá mzda, ale nezřídka kdy je to vyměřovací základ. Do tohoto se započítávají příjmy, které zúčtoval zaměstnavatel zaměstnanci v souvislosti se zaměstnáním a jež jsou předmětem daně z příjmů FO a nejsou od daně osvobozeny.

Pro úplnost je nutno zmínit, že SP a ZdP hrazené zaměstnavatelem jsou pro něj (včetně samotné hrubé mzdy) daňově účinným nákladem.

2.2.5 Výpočet odměn z dohod

Za určitých podmínek a po splnění jistých limitů je výpočet odměn z dohod totožný jako u výpočtu mezd. Níže popíšeme, v jakých případech je možno tyto dohody sjednat a v jakém rozsahu se liší jejich zdanění.

Za práci na základě DPP či DPČ nepřísluší zaměstnanci mzda, ale odměna. Její výši a podmínky pro její poskytování sjedná zaměstnavatel se zaměstnancem v příslušné dohodě. Odměňování těchto zaměstnanců se tedy neřídí zákonnými pravidly o mzdě a platu, jako jsou např. příplatky za práci ve svátek, v noci či v sobotu a neděli. ZP nestanoví žádnou maximální výši odměny, vztahuje však na tyto dohody právní úpravu minimální mzdy či zásadu rovnosti v odměňování, na jejímž základě přísluší za práci stejnou nebo stejné hodnoty stejná mzda či odměna z dohody. [24]

Dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr jsou důkazem soukromoprávní flexibility v pracovněprávních vztazích. Těmito dohodami je možno uzavřít relativně nekomplikovaný pracovněprávní vztah, jímž se rovněž realizuje výkon závislé práce. [20]

2.2.5.1 Dohoda o provedení práce

DPP upravuje § 75 ZP, a to následovně – rozsah práce, na který se dohoda uzavírá, nesmí být větší než 300 hodin v kalendářním roce. Do rozsahu práce se započítává také doba práce konaná zaměstnancem pro zaměstnavatele v témže

kalendářním roce na základě jiné DPP. V dohodě o provedení práce musí být uvedena doba, na kterou se tato dohoda uzavírá. [20]

DPP musí být sjednána písemně. Dle výše uvedeného není vyloučeno, aby měl zaměstnanec sjednaných těchto dohod více, a to u různých zaměstnavatelů.

Z pohledu posouzení, zda se z DPP bude či nebude odvádět Sp a ZdP, a to jak za zaměstnance, tak za zaměstnavatele, je závazná **částka 10.000 Kč**. Do této částky (včetně) nepodléhá příjem z dohody ani jednomu pojistnému, od této částky podléhá pojistnému částka celková, a to ve stejných sazbách jako při výpočtu běžné mzdy.

Jakou daní bude tato dohoda zatížena, záleží na částce a zda poplatník podepsal prohlášení či nikoliv. Pokud poplatník nepodepsal prohlášení a odměna z dohody činí do 10.000 Kč včetně, zdaňuje se taková dohoda 15% srážkovou daní (§ 38d ZDP). V tomto případě však poplatník nemůže uplatnit žádné slevy na dani ani daňové zvýhodnění. Pokud je to pro poplatníka výhodné, může srážkovou daň získat zpět, a to v podmínkách podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. Pokud činí odměna více než 10.000 Kč, zdaňuje se vždy zálohovou daní (§ 38h ZDP) bez ohledu na to, zda poplatník podepsal či nepodepsal prohlášení, a to ze „superhrubé odměny“, tj. hrubé odměny navýšené o odvody SP a ZdP. V případě, že odměna z DPP činí do 10.000 Kč včetně a poplatník prohlášení podepsal, odměna se taktéž zdaňuje zálohovou daní. Pokud tedy poplatník prohlášení podepíše, může si obecně uplatnit i jiné měsíční slevy na dani, než jen základní slevu na poplatníka.

Pokud má poplatník v průběhu roku příjem souběžně od více zaměstnavatelů a je mu uplatňována zálohová daň, je povinen sám podat daňové přiznání a nesmí si udělat roční zúčtování daně u žádného ze zaměstnavatelů.

V případě, že měsíční odměna z DPP činí do 10.000 Kč včetně, nebude uvedený poplatník pro účely zdravotního pojištění pro tento měsíc považován za zaměstnance. Jestliže nezačal vykonávat ještě jiné zaměstnání nebo samostat-

nou výdělečnou činnost, případně za něj není plátcem pojistného stát, je povinen hradit pojistné na zdravotní pojištění sám jako osoba bez zdanitelných příjmů. Pro rok 2019 je zdravotní pojištění pro OBZP stanoveno na 1.803 Kč. Více méně tedy platí, že pracovat na DPP do výdělku 10.000 Kč se vyplatí pouze v případě, že má poplatník vyřešeno zdravotní pojištění. [EZ 2]

2.2.5.2 Dohoda o pracovní činnosti

DPČ upravuje § 76 ZP, a to následovně – DPČ může zaměstnavatel s FO uzavřít, i když rozsah práce nebude přesahovat v témže kalendářním roce 300 hodin. Na základě této dohody není možné vykonávat práci v rozsahu překračujícím v průměru polovinu stanovené týdenní pracovní doby, tj. 20 hodin. Dodržování daného se posuzuje za celou dobu, na kterou byla DPČ uzavřena, nejdéle však za období 52 týdnů. V dohodě musí být uvedeny sjednané práce, sjednaný rozsah pracovní doby a doba, na kterou se dohoda uzavírá. [20]

DPČ musí být taktéž sjednána písemně.

Z pohledu posouzení, zda se z DPP bude či nebude odvádět SP a ZdP, a to jak za zaměstnance, tak za zaměstnavatele, je závazná **částka 3.000 Kč**. Do této částky nepodléhá příjem z dohody ani jednomu pojistnému, od této částky (včetně) podléhá pojistnému částka celková, a to ve stejných sazbách jako při výpočtu běžné mzdy. Částka byla od 1. 1. 2019 navýšena, a to z původních 2.500 Kč. U ZdP se do limitu započítává skutečně dosažený výdělek, v případě SP je rozhodující částka uvedená v DPČ. Pokud má tedy poplatník v dohodě sjednanou měsíční odměnu 3.000 Kč a vyšší, ale jeho výdělek bude v daném měsíci z určitého důvodu nižší, SP stejně odvede.

Jakou daní bude DPČ zatížena, záleží také na částce a zda poplatník podepsal prohlášení či nikoliv. Pokud poplatník nepodepsal prohlášení a odměna z dohody činí do **2.500 Kč**, zdaňuje se taková dohoda 15% srážkovou daní. Zde platí stejné ujednání o ostatních slevách na dani a podáním daňového přiznání jako v případě DPP. Pokud činí odměna 2.500 Kč a více, zdaňuje se vždy zálohovou daní bez ohledu na to, zda poplatník podepsal či nepodepsal prohlášení.

V případě, že odměna z DPČ činí do 2.500 Kč a poplatník prohlášení podepsal, odměna se taktéž zdaňuje zálohovou daní. U této dohody tedy dočasně vzniká od roku 2019 zvláštnost, a to v případě, kdy měsíční odměna činí 2.500 Kč až 2.999 Kč – v tomto případě je i bez podepsání prohlášení odváděna 15% zálohová daň, která se počítá pouze z hrubé odměny. Daň ze „superhrubé odměny“ se počítá až pro částky od 3.000 Kč. [EZ 3]¹

2.3 Zaměstnanecké benefity

Jako benefity či zaměstnanecké benefity se označují plnění plynoucí od zaměstnavatele k zaměstnanci mimo mzdy. Na tyto benefity není právní nárok – jsou fakultativní, nepovinné ze strany zaměstnavatele a existují pouze na jeho rozhodnutí formou vnitřního předpisu nebo dohody v individuální pracovní či podobné smlouvě mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem, popř. dohody mezi zaměstnavatelem a odborovou organizací v kolektivní smlouvě. [15]

Poskytování zaměstnaneckých benefitů přispívá k motivaci zaměstnanců, k jejich spokojenosti s pracovními podmínkami u zaměstnavatele a k posílení pozitivního vztahu zaměstnance k zaměstnavateli. [12]

Jelikož jsou benefity často součástí odměny a nemají přímý vztah k pracovním výsledkům, je nutné pro to, aby zaměstnance skutečně motivovaly, dbát na efektivnost poskytování. K hlavním předpokladům patří:

- *přizpůsobení se cílům podniku* – předpokladem je stanovit cíle v oblasti motivace, stabilizace, relaxace či rozvoje zaměstnanců, kterých chceme pomocí výhod dosáhnout, a neposkytovat je jen proto, že „je poskytují všichni ostatní“,

¹ Pozn.: V průběhu března tohoto roku byl přijat sněmovní tisk č. 206, který mění § 6 odst. 4 písm. b) ZDP, v němž se částka „2.500 Kč“ nahrazuje slovy „částka rozhodná pro účast zaměstnanců na nemo-cenském pojištění“, tj. 3.000 Kč. Znamená to tedy, že pro DPČ platí jednotný limit, a to od prvního dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, kdy tento zákon nabyde účinnosti. [19]

- *hodnocení efektivity výhod* – poskytování nákladnějších výhod je vhodné spojit s analýzou návratnosti vynaložených prostředků, tj. porovnáním cíle (očekávaného přínosu, např. zvýšení stability pracovní síly, snížení pracovní absence aj.), kterého má být na základě výhod dosaženo, s přímými i nepřímými náklady jejich poskytování,
- *zjišťování zájmů a potřeb zaměstnanců* a pravidelné zjišťování zpětné vazby, jak poskytované výhody hodnotí. K tomuto je možno použít anonymní dotazníkové šetření umožňující zachytit i hlavní identifikační znaky respondentů,
- *zjišťování výhod konkurence* – důležité je především srovnání úrovně zaměstnaneckých benefitů s přímou konkurencí v daném odvětví,
- *širší komunikace ohledně výhod*, protože zaměstnanci výhody často plně neznají nebo je nevyužívají v plném rozsahu. Jejich čerpání brání i těžko pochopitelný výklad či nevhodné prostředky, které o nich informují.

Zaměřením se na tyto aspekty může společnost dosáhnout skutečně spokojených zaměstnanců. Trendy v oblasti zaměstnaneckých výhod směřují k posílení benefitů „šitých zaměstnancům na tělo“, s jejichž pomocí se zaměstnavatelé snaží získat a udržet si kvalifikovanou pracovní sílu. [23]

2.3.1 Historie benefitů

Slovo benefit má i historický význam. Dříve benefice (či beneficie) byla divadelním představením ve prospěch nějakého herce, dnes je to kulturní akce, jejíž výtěžek je určen k humanitárním účelům. V lenním právu znamenalo benefici-um (obročí) statek udělovaný králem za prokázané služby, původně na dobu života, později dědičně, právo na nějaký úřad a s ním spojený příjem a podle toho byl beneficiář/beneficiát obročník. V církevním právu obročí představuje důchod spojený s vykonáním nějakého církevního úřadu. [15]

2.3.2 Členění benefitů

Zaměstnanecké benefity se dají členit dle různých hledisek či do různých skupin.

Obecné členění může být následující:

- zdravotní benefity,
- důchodové benefity,
- benefity poskytované na pracovišti,
- benefity zaměřené na využití pracovního volna,
- benefity směřující ke vzdělání,
- platové a finanční benefity,
- benefity směřující k vybavení zaměstnance. [12]

Pokud chceme benefity členit **dle jejich daňové a odvodové výhodnosti**, použijeme následující:

- *mimořádně výhodné benefity* – takové benefity, které jsou daňovým nákladem na straně zaměstnavatele a na straně zaměstnance jsou osvobozeny od daně z příjmů FO a nejsou součástí vyměřovacích základů pro odvod SP a ZdP,
- *benefity s dílčí výhodností* – takové benefity, které jsou např. na straně zaměstnavatele daňovým nákladem a na straně zaměstnance jsou jeho daňovým příjmem jako příjem ze závislé činnosti a třeba nejsou součástí vyměřovacích základů pro odvod SP a ZdP.

Z hlediska věcného můžeme benefity členit na orientované na:

- *bezprostřední podporu zaměstnaneckého vztahu související s pracovním zařazením* – např. příspěvek na dopravu do zaměstnání a na ubytování, tj. benefit nutný v oblastech s horší dopravní obslužností nebo nedostatkem zaměstnanců s příslušnou profesí,

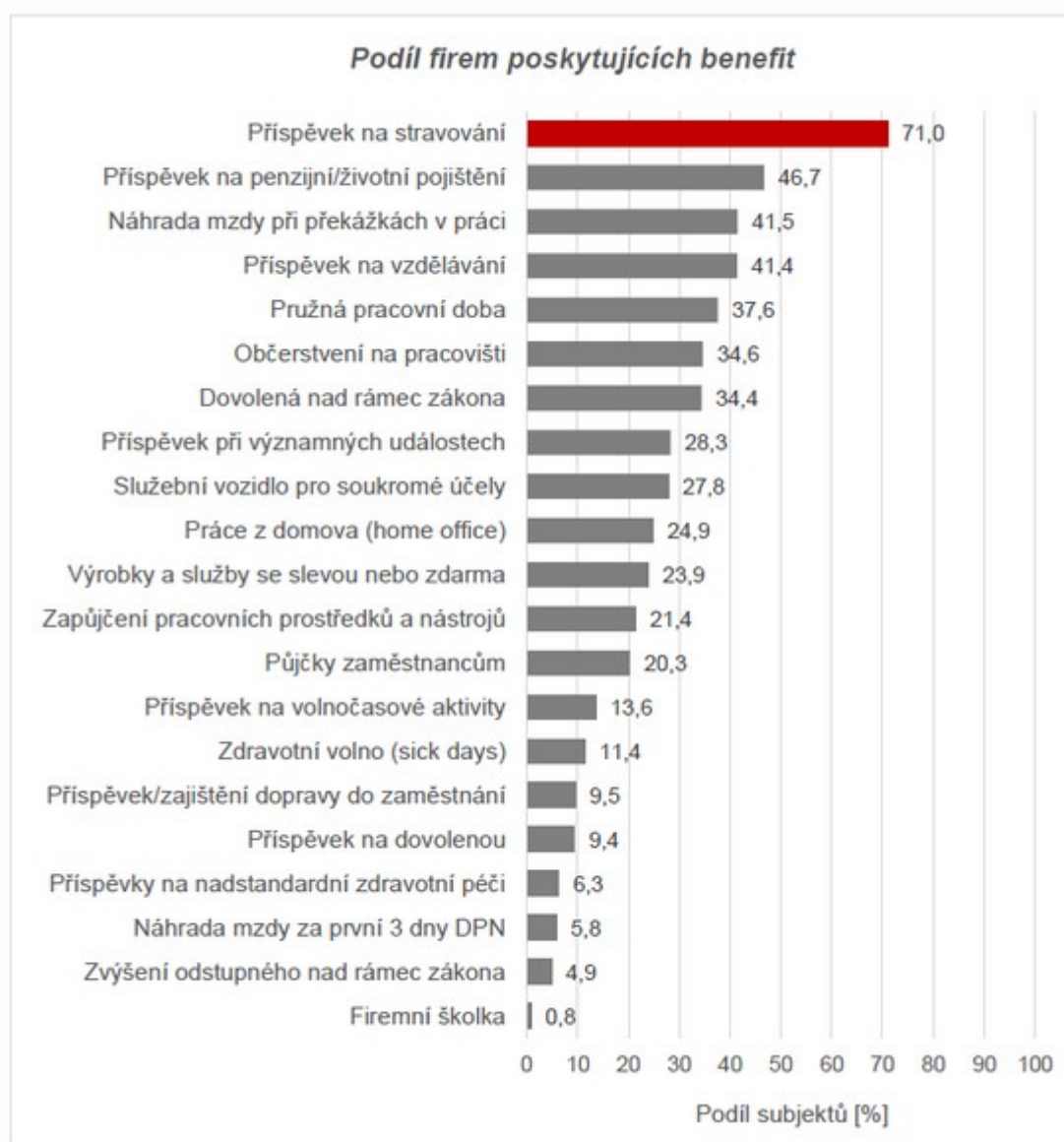
- *osobní kvalifikační rozvoj a vzdělávání zaměstnanců* – např. jazykové a další vzdělávací kurzy a výuka; benefity jsou tak významné i z hlediska konkurenceschopnosti zaměstnavatele,
- *zdravotní aspekty života zaměstnanců* – např. závodní lékařská či individuální péče, příspěvek na dovolenou nebo týden dovolené navíc, poskytnutí vitamínů či léčivých přípravků, očkování proti chřipce, sick days (placené dny nemoci bez potvrzení o návštěvě lékařského zařízení), léčebné pobyty v lázních apod.,
- *sociální aspekty života zaměstnanců* – např. podpory a půjčky v obtížných a složitých sociálních situacích,
- *benefity pro volný čas* – např. charakteru sportovního nebo kulturního.

Z hlediska **charakteru výdajů zaměstnavatele** lze benefity členit na:

- *finanční* – zaměstnavatel na poskytnutý benefit vydává finanční prostředky,
- *nefinanční* – benefit je poskytován bez finančního výdaje zaměstnavatele (např. poskytování vlastních výrobků za cenu nižší než obvyklou). [15]

2.3.3 Obecně používané benefity a jejich popis

Mezi nejčastěji používané benefity patří dle šetření společnosti Trexima z roku 2016 výhody, které odráží obrázek níže:



Obrázek 2: Žebříček benefitů poskytovaných ve mzdové sféře ČR v roce 2016

Zdroj: [Trexima, EZ 9]

Z šetření vyplývá, že plošně nejpoužívanějším benefitem v podnikatelském prostředí je příspěvek na stravování. Zmíněný benefit je specifický tím, že je poskytovaný u většiny zaměstnavatelů plošně. Mezi další oblíbené benefity patřily v roce 2016 příspěvek na penzijní anebo životní pojištění, příspěvek na vzdělávání, dovolená nad rámec zákona, pružná pracovní doba, příspěvek při významných událostech nebo pracovních výročí, poskytnutí placeného pracovního volna při překážkách v práci na straně zaměstnance či využívání slu-

žebního vozidla pro soukromé účely. Řada ze jmenovaných benefitů však není u daného zaměstnavatele nabízena plošně, tj. nárok na benefit nemají všichni zaměstnanci. Šetření ukázalo, že mezi selektivně poskytované benefity patří především zmíněná služební auta pro soukromé účely, pružná pracovní doba, možnost práce z domova (homeoffice), ale i příspěvek na penzijní anebo životní pojištění.

Šetření BENEFITY, které proběhlo v gesci sociálních partnerů, přineslo i výrazný posun v kvalitě tohoto typu šetření. Díky vysoké míře odpovědí byly totiž provedeny i dopočty na základní soubor ekonomických subjektů ve mzdové sféře ČR, a výsledky jsou tak plně reprezentativní za všechny subjekty, které v roce 2016 odměňovaly mzdou. Žebříček benefitů uvedený níže proto vypovídá o využívání benefitů v celé ČR a není zkreslený strukturou subjektů podle velikosti či odvětví. Velcí zaměstnavatelé totiž využívají častěji větší počet benefitů, nicméně jsou v početní menšině ve srovnání s malými a středními podniky. [EZ 9]

V dalších podkapitolách tedy popíši vybrané používané zaměstnanecké benefity, a to z pohledu výše zobrazené oblíbenosti v poskytování od zaměstnavatelů. Zaměřím se nyní na daňové řešení u zaměstnance i zaměstnavatele.

2.3.3.1 Příspěvek na stravování

Podle ustanovení § 236 ZP je zaměstnavatel povinen umožnit zaměstnancům ve všech směnách stravování, přičemž tuto povinnost nemá vůči zaměstnancům vyslaným na pracovní cestu. Zaměstnavatel tedy nemá povinnost zajistit stravování svých zaměstnanců, má jen povinnost umožnit zaměstnancům stravování. Jde tedy o fakultativní plnění zaměstnavatele.

Poskytování stravování zaměstnancům lze dohodnout v kolektivní smlouvě nebo stanovit ve vnitřním předpisu zaměstnavatele. Pokud je zde dohodnuto, je možno poskytovat cenově zvýhodněné stravování i bývalým zaměstnancům, kteří u zaměstnavatele pracovali do odchodu do starobního důchodu nebo invalidního důchodu pro invaliditu 3. stupně, zaměstnancům po dobu čerpání jejich

dovolené či zaměstnancům po dobu jejich dočasné pracovní neschopnosti. Podíl zaměstnavatele na úhradě stravování může jít zčásti na vrub daňově uznatelných nákladů, anebo může být poskytnut z prostředků FKSP či jiného obdobného fondu, ze zisku po zdanění zaměstnavatele, resp. jako jeho nedaňový náklad.

Daňové řešení u zaměstnance

U zaměstnance vzniká na základě poskytnutého příspěvku zaměstnance na úhradu nákladů příjem, který je podle § 3 odst. 2 ZDP předmětem daně z příjmů FO. Jedná se o nepeněžní příjem, který je však dle § 6 odst. 9 písm. b) ZDP od daně z příjmů osvobozen.

ZPD v § 6 odst. 9 písm. b) udává, že od daně z příjmů ze ZČ je osvobozena:

- hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění zaměstnavatele zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti, nebo
- v rámci závodního stravování zajišťovaného prostřednictvím jiných subjektů.

Z výše uvedeného vyplývá, že na osvobození od daně z příjmů u zaměstnance nemá vliv výše daňové uznatelnosti nákladů vynaložených zaměstnavatelem na jeho stravování, a to ani v případě, že by bylo stravování poskytováno zcela zdarma. V případě poskytování stravenek je tak vždy celá hodnota, bez ohledu na výši příspěvku zaměstnance či jeho úplnou absenci, osvobozena od daně z příjmů.

Pokud by však zaměstnavatel poskytoval svým zaměstnancům peněžní příspěvek k úhradě stravování, např. formou peněžní částky zahrnuté do jejich mzdy, jednalo by se o zdanitelný příjem podléhající zdanění ze superhrubé mzdy v příslušném měsíci.

Daňové řešení u zaměstnavatele

Daňové řešení těchto výdajů u zaměstnavatele upravuje § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 ZDP. Pro stanovení daňové uznatelnosti se rozlišují dvě formy příspěvku, z nichž na každou platí jiný režim.

Stravování zaměstnanců ve vlastním zařízení

Za takové stravování je považována vlastní kuchyně s jídelnou, popř. kantýna provozovaná zaměstnavatelem, dále výdej jídel zabezpečované jiným subjektem formou služby ve stravovacím zařízení zaměstnavatele.

Daňovými náklady jsou v tomto případě náklady na provoz vlastního stravovacího zařízení, kam patří spotřeba energie, opravy a údržba zařízení, daňové odpisy majetku využívaného v rámci stravování (např. kuchyňské spotřebiče, mycí linky, objekt, kde zařízení sídlí), náklady na nákup drobného hmotného majetku (např. hrnce, talíře, vybavení kuchyně a jídelny, které nesplňují podmínku pro zařazení do hmotného majetku dle ZDP), náklady na vytištění stravenek či mzda pracovníků zabezpečujících provoz stravovacího zařízení včetně odvodů SP a Zdp hrazeného zaměstnavatelem.

Daňovými náklady naopak nejsou náklady vynaložené na potraviny spotřebované na zajištění stravování zaměstnanců.

Stravování zaměstnanců zajišťované prostřednictvím jiných subjektů

Za takové stravování je dle pokynu GFŘ D-6 k § 24 odst. 2 ZDP považováno stravování smluvně zabezpečené zaměstnavatelem v jiném než vlastním stravovacím zařízení nebo ve vlastním stravovacím zařízení pronajatém.

Jde tedy o tyto varianty:

- stravování zaměstnanců smluvně zajištěné ve stravovacím zařízení jiného provozovatele stravování,
- dovážení stravy jiným provozovatelem stravování a výdej stravy ve vlastní výdejně zaměstnavatele,

- zabezpečení stravování v restauračním zařízení,
- stravování zaměstnanců v provozovnách veřejného stravování na základě nakoupených stravenek a poskytnutých zaměstnancům,
- stravování ve vlastním stravovacím zařízení pronajatém na základě smlouvy o pronájmu cizí organizací.

Za stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů se považuje i stravování zaměstnanců v provozovnách veřejného stravování na základě nakoupených stravenek a jejich poskytnutí zaměstnancům. Daňově účinné jsou příspěvky zaměstnavatele až do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu, maximálně však do výše 70 % stravného vymezeného pro zaměstnance v § 6 odst. 7 písm. a) ZDP při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin (nepodnikatelské sféry). Jak se za posledních 5 let vyvíjely sazby stravného, ilustruje tabulka níže. Pro úplnost dodávám, že pro podnikatelskou sféru jsou sazby v minimální výši spodní hranice sazby pro nepodnikatelskou sféru.

Tabulka 7: Sazby stravného pro nepodnikatelskou sféru v letech 2015-2019

Délka pracovní cesty	Rok 2015	Rok 2016	Rok 2017	Rok 2018	Rok 2019
5 - 12 hod	69-82 Kč	70-83 Kč	72-86 Kč	78-93 Kč	82-97 Kč
12 - 18 hod	104-125 Kč	106-127 Kč	109-132 Kč	119-143 Kč	124-150 Kč
> 18 hod	163-195 Kč	166-198 Kč	171-205 Kč	186-223 Kč	195-233 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování na základě podkladů z vyhlášek

Pro rok 2019 je sazba v prvním časovém pásmu v horní výši 97 Kč, maximální hodnota příspěvku zaměstnavatele vychází na 67,90 Kč. Hodnota poskytnuté stravenky s maximálním možným příspěvkem zaměstnavatele v daňově uznatelné podobě je tedy 123 Kč. Oproti roku 2015 můžeme pozorovat nárůst o 19 Kč.

Příspěvek na stravování lze uplatnit jako daňový náklad, pokud přítomnost zaměstnance v práci během stanovené směny trvala alespoň 3 hodiny. [13]

2.3.3.2 Příspěvek na penzijní/životní pojištění

U zaměstnance se nemusí na penzijním připojištění se státním příspěvkem, na penzijním pojištění, na doplňkovém penzijním spoření a dále na soukromém životním pojištění podílet jen sám zaměstnanec, ale v rámci zaměstnaneckých benefitů může na tyto druhy pojištění přispívat i zaměstnavatele svým zaměstnancům.

Doplňkové penzijní spoření a penzijní připojištění je oblíbeným nástrojem spoření peněžních prostředků na důchod zaměstnance, a to především kvůli zhodnocení ve formě státního příspěvku. Minimální výše vkladu je 100 Kč a platí, že pokud zaměstnanec vkládá na účet alespoň 300 Kč měsíčně, dostane od státu příspěvek ve výši 90 Kč + 20 % z vkladu nad 300 Kč. Maximální výše státního příspěvku je 230 Kč měsíčně. Podrobný rozpis poskytuje tabulka níže.

Tabulka 8: Výše státního příspěvku u doplňkového penzijního spoření a penzijního připojištění pro rok 2019

Měsíční vklad	Výše státního příspěvku
100 Kč	0 Kč
200 Kč	0 Kč
300 Kč	90 Kč
400 Kč	110 Kč
500 Kč	130 Kč
600 Kč	150 Kč
700 Kč	170 Kč
800 Kč	190 Kč
900 Kč	210 Kč
1.000 Kč a více	230 Kč

Zdroj: Příspěvky.cz [EZ 8]

Daňové řešení u zaměstnance

Osvobození těchto příspěvků od zaměstnavatele až do výše 50.000 Kč ročně upravuje § 6 odst. 9 písm. p) ZDP, a to jako:

- příspěvek na penzijní připojištění se státním příspěvkem poukázaný na účet jeho zaměstnance u penzijní společnosti, příspěvek zaměstnavatele na doplňkové penzijní spoření poukázaný na účet jeho zaměstnance u penzijní společnosti,
- příspěvek na penzijní pojištění poukázaný ve prospěch jeho zaměstnance na penzijní pojištění u instituce penzijního pojištění, na základě smlouvy uzavřené mezi zaměstnancem a institucí penzijního pojištění, nebo na základě jinak sjednané účasti zaměstnance na penzijním pojištění, za podmínky, že byla sjednána výplata plnění z penzijního pojištění až po 60 kalendářních měsících a současně nejdříve v roce dosažení věku 60 let, a dále za podmínky, že právo na plnění z penzijního pojištění má zaměstnanec, a v případě smrti zaměstnance jiná osoba, kromě zaměstnavatele, který hradil příspěvek na penzijní pojištění, nebo
- příspěvek na pojistné, který hradí zaměstnavatel pojišťovně za zaměstnance na jeho pojištění pro případ dožití nebo pro případ smrti nebo dožití, nebo na důchodové pojištění, a to i při sjednání dřívějšího plnění v případě vzniku nároku na starobní důchod, nebo invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně, nebo v případě, stane-li se pojištěný invalidním ve třetím stupni podle zákona o důchodovém pojištění, nebo v případě smrti (dále jen „soudkromé životní pojištění“), za podmínky, že:
 - je v pojistné smlouvě sjednána výplata pojistného plnění až po 60 kalendářních měsících od uzavření smlouvy,
 - a současně nejdříve v kalendářním roce, v jehož průběhu dosáhne pojištěný věku 60 let,

- a že podle podmínek pojistné smlouvy není umožněna výplata jiného příjmu, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy,
- a dále za podmínky, že právo na plnění z pojistných smluv soukromého životního pojištění má pojištěný zaměstnanec, a jel-li pojistnou událostí smrt pojištěného, tak osoba určená podle zákona upravujícího pojistnou smlouvu, kromě zaměstnavatele, který hradil příspěvek na pojistné.

Dále lze o tyto příspěvky dle § 15 odst. 5 ZDP snížit základ daně, a to u životního pojištění až do výše 24.000 Kč a u penzijního připojištění se státním příspěvkem, u penzijního pojištění a u doplňkového penzijního spoření až do výše 24.000 Kč, a to u příspěvků, které přesáhly výši, od které náleží maximální státní příspěvek (tj. až od příspěvků, které byly vyšší než 12.000 Kč).

Daňové řešení u zaměstnavatele

Daňové řešení těchto výdajů u zaměstnavatele upravuje § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP. V tomto ustanovení se uvádí, že náklady vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů jsou náklady na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců, vynaložené na práva zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy, pokud tento nebo jiný zvláštní zákon nestanoví jinak.

Příspěvky zaměstnavatele zaměstnancům na penzijní připojištění, doplňkové penzijní spoření, penzijní pojištění a na soukromé životní pojištění budou u zaměstnavatele daňově uznatelné bez ohledu na jejich výši a bez ohledu na skutečnost, zda tento příspěvek je anebo není u zaměstnance osvobozený, pokud jejich poskytování vyplývá z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele nebo jiné smlouvy. Daňovým nákladem bude i příspěvek za zaměstnance, který pro zaměstnavatele pracuje na základě DPP nebo DPČ.

Na daňově řešení u zaměstnavatele nemá vliv ani skutečnost, kdy zaměstnanec nedoloží dodatek smlouvy o úpravě smlouvy soukromého životního pojištění, který neumožňuje předběžné výběry v průběhu trvání pojistné smlouvy.

Poskytování výše uvedeného příspěvku představuje jak pro zaměstnance, tak pro zaměstnavatele účinnou motivaci, která je pro obě strany výhodnější než prosté zvyšování mzdy. [12, EZ 8]

2.3.3.3 Náhrada mzdy při překážkách v práci

Překážky v práci na straně zaměstnance jsou uvedeny jednak v ZP, a jednak v nařízení vlády č. 590/2006 Sb., které stanoví jiné důležité osobní překážky v práci na straně zaměstnance. Jedná se o následující překážky:

- **Vyšetření nebo ošetření** – pracovní volno s náhradou mzdy se poskytne na nezbytně nutnou dobu v případě, kdy je vyšetření či ošetření provedeno ve zdravotnickém zařízení, které má se zdravotní pojišťovnou zaměstnance uzavřenou smlouvu a zároveň se jedná o zařízení, které je nejblíže bydlišti či pracovišti zaměstnance. V případě, kdy si zaměstnanec zvolí jiné než nejblíže zdravotní zařízení, přísluší zaměstnanci náhrada mzdy, avšak pouze po dobu, po kterou by mu náležela v případě, že by byl vyšetřen či ošetřen v nejbližším zařízení.
- **Znemožnění cesty do zaměstnání** – pracovní volno s náhradou mzdy na nezbytnou dobu, nejvýše na 1 den, se poskytuje těžce zdravotně postiženému zaměstnanci, který využívá nehromadný dopravní prostředek k cestám do zaměstnání a z povětrnostních důvodů se nemůže do zaměstnání dopravit.
- **Svatba** – z důvodu vlastní svatby zaměstnance je zaměstnavatel povinen poskytnout takovému zaměstnanci 2 dny pracovního volna, přičemž náhrada mzdy náleží tomuto zaměstnanci za 1 den takového pracovního volna. Rodiči se poskytne pracovní volno na 1 den k účasti na svatbě dítěte, a to s náhradou mzdy nebo platu. Ve stejném rozsahu se poskytne volno také dítěti nevěsty či ženicha, ale bez náhrady mzdy nebo platu.

- **Narození dítěte** – pracovní volno s náhradou mzdy přísluší zaměstnanci k převozu manželky (družky) do zdravotnického zařízení a zpět. K účasti zaměstnance při porodu poskytuje zaměstnavatel pracovní volno již bez náhrady mzdy.
- **Úmrtí** – z důvodu úmrtí manžela, druhá či dítěte náleží zaměstnanci pracovní volno s náhradou mzdy v rozsahu 2 dnů. Zároveň je zaměstnavatelem poskytováno pracovní volno s náhradou mzdy k účasti na pohřbu těchto osob. V případě úmrtí rodiče nebo sourozence zaměstnance či manžela zaměstnance, jakož i dítěte nebo sourozence manžela zaměstnance je poskytováno pracovní volno s náhradou mzdy v rozsahu 1 dne. Dále je poskytován 1 další den v případě, kdy zaměstnanec zařizuje pohřeb uvedených osob.
- **Doprovod** – pracovní volno s náhradou mzdy přísluší zaměstnanci, pokud je doprovodem k vyšetření či ošetření při náhlém onemocnění nebo úrazu manžela, druhá, či dítěte, rodiče a prarodiče, a to jak přímo zaměstnanec, tak i jeho manžela. V případě, kdy zaměstnanci vzniká právo na ošetrovné z nemocenského pojištění, nemá zaměstnanec nárok na náhradu mzdy.
- **Pohřeb spoluzaměstnance** – pracovní volno s náhradou mzdy na nezbytně nutnou dobu vzniká vybraným zaměstnancům, kteří se účastní pohřbu spolupracovníka.
- **Přestěhování** – náhrada mzdy nebo platu v rozsahu nezbytně nutném, nejvýše však v rozsahu 2 dnů, náleží zaměstnanci, který se v zájmu zaměstnavatele přestěhoval.
- **Dočasná pracovní neschopnost** – zaměstnanec, který byl uznán práce neschopným nebo kterému byla nařízena karanténa (dále jen souhrnně „neschopnost“), má nárok v době prvních 14 dnů své pracovní neschopnosti na náhradu mzdy. Náhrada mzdy ovšem nepřísluší v prvních 3 dnech pracovní neschopnosti. Zaměstnavatel je povinen poskytnout náhradu mzdy ve výši 60 % průměrného výdělku.

- **Další případy** – dále se poskytuje pracovní volno s náhradou mzdy ve výši průměrného výdělku k výkonu funkce člena orgánu odborové organizace či rady zaměstnanců, účasti na školení pořádaném odborovou organizací či na školení, studia či jiné formě přípravy, k činnosti dárce krve a dalších biologických materiálů atd.

Daňové řešení u zaměstnance

Jak je uvedeno níže, u zaměstnance je poskytování náhradního volna nad rámec zákona ve formě náhrady mzdy zdanitelným plněním dle § 6 ZDP se všemi jeho důsledky. Největší výhodou tohoto benefitu je menší důkazní povinnost v případě pracovní nepřítomnosti a především rozšíření tohoto volna i mimo zákonem stanovené hranice. Převažuje zde především psychologický efekt, kdy zaměstnanec vnímá, že jeho zaměstnavatel více chápe jeho nenadálé životní situace a dává mu větší prostor se s nimi srovnat, případně je vyřešit.

Daňové řešení u zaměstnavatele

Zaměstnavatel se v rámci poskytování benefitů může rozhodnout, že toto volno prodlouží, rozšíří či zmírní podmínky jeho poskytování, a poskytne za tuto dobu náhradu mzdy ve výši průměrného výdělku. Za těchto podmínek se pracovní volno chová jako standardní mzda, a náklady na jeho poskytnutí jsou tedy plně daňově uznatelné. Nevýhodou je zátěž odvody sociálního a zdravotního pojištění na straně zaměstnavatele. [2]

2.3.3.4 Příspěvek na vzdělávání

U vzdělávání – z pohledu zaměstnaneckého benefitu – je nutné rozlišit, k čemu vlastně slouží, tj. zda se jedná o odborný rozvoj nebo rekvalifikaci zaměstnance související s předmětem činnosti zaměstnavatele, nebo o příspěvek na vzdělávání, které s předmětem činnosti zaměstnavatele nesouvisí.

Odbornému rozvoji zaměstnanců jsou věnovány §§ 227 - 235 ZP. **Prohlubování kvalifikace** je definováno jako průběžné doplňování kvalifikace, kterým se nemění její podstata a umožňuje zaměstnanci výkon sjednané práce. Za

prohlubování se považuje též její udržování a obnovování a zaměstnanec je povinen si svoji kvalifikaci prohlubovat. Účast na školeních a jiných formách přípravy anebo studiu za účelem prohloubení kvalifikace se považuje za výkon práce a zaměstnanci za tuto dobu přísluší mzda. Náklady na tyto školení hradí zaměstnavatel.

Zvyšování kvalifikace definuje § 231 ZP a rozumí se jím změna hodnoty kvalifikace. Za zvýšení kvalifikace se považuje studium, vzdělávání, školení nebo jiná forma přípravy k dosažení vyššího stupně vzdělání, jestliže jsou v souladu s činností zaměstnavatele.

Daňové řešení u zaměstnance

U zaměstnance jsou nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele osvobozena od daně. Toto osvobození se nevztahuje na příjmy plynoucí zaměstnancům v této souvislosti jako mzda, odměna nebo náhrada za ušlý příjem, jakož i jiná peněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnancům (§ 6 odst. 9 písm. a) ZDP). Částky na odborný rozvoj a rekvalifikaci zaměstnanců, které jsou osvobozeny od daně, se nezahrnují do vyměřovacího základu pro odvod pojistného a pojistné se z těchto příjmů neodvádí.

Daňové řešení u zaměstnavatele

U zaměstnavatele jsou za daňově uznatelné náklady považovány všechny náklady vynaložené zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců, pokud souvisejí s předmětem činnosti zaměstnavatele, tzn. takovými daňově uznatelnými náklady jsou i náklady vynaložené na provoz vlastního vzdělávacího zařízení.

Náklady na vzdělávání zaměstnanců, které nesouvisí s předmětem činnosti zaměstnavatele, nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci ve formě tištěné knihy a plnění ve formě možnosti používat závodní knihovny, nemůže zaměstnavatel uplatnit jako daňový náklad, a to ani v případě, že právo zaměstnanců na plnění vyplývá z kolektivní smlouvy či jiného vnitřního předpi-

su zaměstnavatele. U zaměstnance by pak takovéto plnění bylo běžným plněním dle § 6 ZP a podléhalo by i odvodům SP a ZdP. [2]

2.3.3.5 Pružná pracovní doba

Pružná (flexibilní) pracovní doba je takový režim, kdy si zaměstnanec sám volí začátek a konec práce. Tuto možnost nelze využít všude – obzvláště povolání spojená s poskytováním služeb a vázaná na otevírací hodiny mohou aplikovat tento přístup velice těžko. Ale je celá škála pracovních pozic, kde lze o této variantě uvažovat. Asi nejpříjemnější možností je částečně flexibilní pracovní doba, kdy je zaměstnanec povinen být přítomen na pracovišti v daném čase a zbytek pracovní doby si může řídit sám. Pružné rozvržení pracovní doby je však specifickou záležitostí, zákoník práce upravuje ve vztahu k němu samostatně též oblast překážek v práci na straně zaměstnavatele i zaměstnance.

Pružná pracovní doba patří mezi nejžádanější benefity a v případě technicko-hospodářských pracovníků je stále více podporována. Umožňuje zaměstnanci daleko více organizovat svůj pracovní i osobní čas a přispívá k větší spokojenosti zaměstnance.

Z pohledu daňového nemá tento benefit žádný vliv na daňovou účinnost mzdových nákladů, ani na zdanění mzdy z pohledu zaměstnance. [14]

2.3.3.6 Občerstvení na pracovišti

Jako občerstvení na pracovišti z pohledu benefitu budu chápat poskytování nealkoholických nápojů kromě pitné vody a ochranných nápojů a drobné občerstvení, a to za podmínky konzumaci na pracovišti zaměstnancům jako nepeněžní plnění. Může jít například o společné snídaně, pořádání firemních svačín apod.

Poskytovat na pracovišti zaměstnancům vodu dle zákona o zajištění dalších podmínek bezpečnosti a ochrany zdraví při práci je povinnost, do benefitů jej tedy zahrnovat nebude.

Daňové řešení u zaměstnance

Veškeré nepeněžní příjmy spočívající v poskytnutí nealkoholických nápojů a občerstvení jsou dle § 6 odst. 9 písm. b) a c) ZDP z předmětu daně FO osvobozeny.

Daňové řešení u zaměstnavatele

Na straně zaměstnavatele se jedná o nedaňový náklad, respektive může jít o platbu plynoucí ze sociálního fondu. § 25 odst. 1 písm. t) ZDP totiž říká, že za daňové náklady nelze uznat především náklady na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na občerstvení, pohoštění a dar. [15]

2.3.3.7 Dovolená nad rámec zákona

Standardní délku dovolené udává § 213 ZP, a činí nejméně 4 týdny (abstrahuji nyní od nepodnikatelské sféry, pedagogických pracovníků a pracovníků vysokých škol a zaměstnanců, kteří vykonávají zvláště obtížnou práci nebo pracují pod zemí – tito zaměstnanci mají ze zákona nárok na dovolenou vyšší). Zaměstnavatel se však může rozhodnout, že svým zaměstnancům poskytne dovolenou ve větším rozsahu – většinou jde o 1 týden nebo o dny placeného zdravotního volna.

Daňové řešení u zaměstnance

Pro zaměstnance je uvedený peněžní příjem vždy příjmem ze závislé činnosti – jako takový je zdaňován a je dílčím základem daně zaměstnance, součástí jeho obecného základu daně. Neopomenutelný efekt je tedy především v psychologické stránce, kdy zaměstnanec vnímá, že mu zaměstnavatel dává více prostoru pro načerpání nových sil a pro kompletní regeneraci organismu.

Daňové řešení u zaměstnavatele

Pokud je benefitní plnění pracovněprávním nárokem, tzn. je dohodnuto v kolektivní smlouvě mezi zaměstnavatelem a odborovou organizací, nebo rozhodnuto zaměstnavatelem formou vnitřního předpisu, popř. sjednáno v individuální pra-

covní či jiné smlouvě, je náklad na něj nákladem daňovým. V případě, že by benefit nebyl pracovněprávním nárokem, jednalo by se o náklad nedaňový. [15]

2.3.3.8 Příspěvek při významných událostech

Zaměstnavatelé poskytují příspěvky formou stabilizačních nebo věrnostních odměn, případně odměn při životním nebo pracovním jubileu nebo při prvním skončení pracovního poměru z důvodu odchodu do starobního důchodu či přiznání invalidního důchodu třetího stupně. Dále může jít o odměny za poskytnutí pomoci při předcházení požárům nebo živelným událostem, jejich likvidaci či odstraňování jejich následků.

Daňové řešení u zaměstnance

Veškeré tyto odměny vyplácené zaměstnavatelem zaměstnancům, a to jak peněžitou či nepeněžitou formou, jsou pro zaměstnance zdanitelným příjmem dle § 6 ZDP a zahrnují se tudíž do vyměřovacího základu pro odvod pojistného a toto pojistné se z nich odvádí.

Daňové řešení u zaměstnavatele

Pokud právo na tyto odměny vychází z pracovní, kolektivní či jiné smlouvy nebo z interního předpisu zaměstnavatele, jsou poté daňově účinné. [2]

2.3.3.9 Služební vozidlo pro soukromé účely

K základním principům bezplatného poskytování motorového vozidla zaměstnavatelem pro služební i soukromé účely patří zejména:

- vozidlo může zaměstnanci poskytnout každý zaměstnavatel, tj. jak PO, tak FO,
- poskytnout lze jakékoliv vozidlo – osobní automobil, dodávkový automobil, nákladní automobil i motocykl, a to takové motorové vozidlo, které má zaměstnavatel zahrnuté v obchodním majetku, tak vozidlo pořízené formou nájmu dopravního prostředku formou operativního leasingu nebo pořízené v rámci finančního leasingu,

- zaměstnanec může používat služební vozidlo i pro soukromé účely na základě smluvního vztahu mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem,
- o použití služebního vozidla pro soukromou potřebu rozhoduje zaměstnanec, k jednotlivým jízdám není třeba dodatečného souhlasu zaměstnavatele; nejčastěji využívá zaměstnanec vozidlo k cestám do zaměstnání, na dovolenou, k víkendovým cestám za rekreací apod.

Daňové řešení u zaměstnance

Z § 6 odst. 6 ZDP vyplývají následující principy daňového řešení bezplatného poskytnutí motorového vozidla zaměstnavatelem zaměstnanci pro služební i soukromé účely:

- za příjem zaměstnance se považuje částka ve výši 1 % vstupní ceny vozidla za každý i započatý kalendářní měsíc poskytnutí vozidla (v případě, že vstupní cena nezahrnuje DPH, o tuto částku se vstupní cena zvyšuje; dále se částka zvyšuje o náklady související s pořízením vozidla),
- výpočet nepeněžního plnění nezávisí na skutečném rozsahu užívání vozidla pro soukromé i služební účely, směrodatná je samotná možnost toto vozidlo takto užívat,
- v případě poskytnutí motorového vozidla, které bylo pořízeno na operativní či finanční leasing, má zaměstnavatel povinnost zjistit vstupní cenu u leasingové společnosti a za příjem zaměstnance se považuje tato vstupní cena (v případě kontroly má zaměstnavatel povinnost tuto skutečnost doložit); po uplynutí leasingu se postupuje totožně,
- poskytne-li zaměstnavatel v průběhu jednoho měsíce postupně za sebou více motorových vozidel k soukromému užívání zaměstnanci, považuje se za příjem zaměstnance ve výši 1 % ze vstupní ceny toho vozidla, které mělo tuto vstupní cenu vyšší,

- poskytne-li zaměstnavatel v průběhu jednoho měsíce více motorových vozidel současně, považuje se za příjem zaměstnance ve výši 1 % z úhrnu vstupních cen všech poskytnutých motorových vozidel,
- pokud je jedno motorové vozidlo poskytnuto více zaměstnancům k soukromým účelům současně, považuje se za příjem ve výši 1 % vstupní ceny vozidla u všech zaměstnanců, kterým bylo toto vozidlo poskytnuto,
- je-li částka, která se posuzuje jako nepeněžní příjem zaměstnance z titulu poskytnutí motorového vozidla k soukromým účelům nižší než 1.000 Kč měsíčně, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1.000 Kč,
- náklady za spotřebované pohonné hmoty pro soukromé účely si hradí zaměstnanec a nejsou u zaměstnavatele daňově účinné; pokud by však tyto pohonné hmoty hradil zaměstnavatel a po zaměstnanci nepožadoval úhradu (toto by považoval za další benefit), muselo by dojít ze zdanění tohoto nepeněžitého příjmu formou zdanění ze superhrubé mzdy včetně zahrnutí do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na SP a ZDP.

Daňové řešení u zaměstnavatele

Postupem zaměstnavatele z hlediska možného uplatnění nákladů na provoz služebního vozidla poskytnutého k bezplatnému využívání zaměstnancem i pro soukromé účely se zabývá bod 26 pokynu GFR č. D-22 k § 24 odst. 2 ZPD.

Při využívání motorového vozidla, které je zahrnuto v obchodním majetku poplatníka nebo v nájmu, jak pro služební, tak pro soukromé účely zaměstnanců (zde tedy nemůžou být použity paušální náklady na dopravu), se neuplatňuje režim poměrné výše výdajů, které závisí na skutečném fyzickém opotřebením, resp. na počtu ujetých kilometrů. Z daného vyplývá, že odpisy, náklady na opravy a udržování vozidla, silniční daň, pojištění odpovědnosti a havarijní pojištění, náklady na garážování a další související náklady s používáním motorového vozidla jsou v plné výši u zaměstnavatele daňově účinné – zaměstnavatel nemůže po zaměstnanci požadovat dílčí poměrnou úhradu za provedené opravy a údržbu vozidla z titulu bezplatného poskytnutí i pro soukromé účely.

Naopak náklady na spotřebované pohonné hmoty pro soukromé účely si hradí zaměstnanec a tyto náklady nejsou v případě, že zaměstnavatel po zaměstnanci nepožaduje úhradu, daňově uznatelné. Pokud by však tento benefit byl sjednán v pracovní nebo kolektivní smlouvě či v jiném interním předpisu zaměstnavatele, jednalo by se dle § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP u zaměstnavatele o daňově účinný náklad. [12]

Přehled daňové řešení vybraných peněžních a nepeněžních plnění z pohledu zaměstnance i zaměstnavatele je shrnut v tabulce níže.

Tabulka 9: Přehled daňového řešení vybraných peněžních a nepeněžních plnění

Plnění zaměstnavatele	Zdanění u zaměstnance a zahrnutí do vyměřovacího základu	Ustanovení ZDP ke zdanění/osvobození u zaměstnance	Daňový výdaj zaměstnavatele	Ustavení ZDP k daňovým výdajům
Poskytnutí firemního vozidla k soukromým účelům	ANO	§ 6 odst. 6	ANO	bod 28 k § 24 odst. 2 pokynu D-300
Náhrada cestovních výdajů do limitu	NE	§ 6 odst. 7 písm. a)	ANO	§ 24 odst. 2 písm. zh)
Poskytování nealkoholických nápojů a občerstvení na pracovišti - nepeněžní plnění	NE	§ 6 odst. 9 písm. c)	NE	§ 25 odst. 1 písm. zn)
Poskytování nealkoholických nápojů a občerstvení - peněžní plnění	ANO	§ 3 odst. 2 § 6 odst. 9 písm. c)	ANO	§ 24 odst. 2 písm. j) bod 5
Odborný rozvoj zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele - nepeněžní plnění	NE	§ 6 odst. 9 písm. a)	ANO	§ 24 odst. 2 písm. j) bod 3
Odborný rozvoj zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele - peněžní plnění	ANO	§ 6 odst. 9 písm. a)	ANO	§ 24 odst. 2 písm. j) bod 3
Poskytování stravenek jako nepeněžní plnění (do limitu)	NE	§ 6 odst. 9 písm. b)	ANO	§ 24 odst. 2 písm. j) bod 4
Příspěvek na penzijní a životní pojištění zaměstnance do 24.000 Kč	NE	§ 6 odst. 9 písm. p)	ANO	§ 24 odst. 2 písm. j) bod 5
Příspěvek na penzijní a životní pojištění zaměstnance nad 24.000 Kč	ANO	§ 3 odst. 2 § 6 odst. 9 písm. p)	ANO	§ 24 odst. 2 písm. j) bod 5
Peněžité dary ze sociálního fondu	ANO	§ 3 odst. 2 § 6 odst. 9 písm. g)	NE	§ 25 odst. 1 písm. t)
Náhrada mzdy při překážkách v práci / dovolená nad rámec zákona	ANO	§ 3 odst. 2 § 6 odst. 9 písm. t)	ANO	§ 24 odst. 2 písm. j) bod 5

Zdroj: vlastní zpracování na základě knižního titulu[12]

3 Analytická část

Tato kapitola je zaměřena na popis vybrané společnosti, která se svým rozsahem a povahou řadí mezi velké účetní jednotky, a analýzou možnosti odměňování současných i budoucích pracovníků. Stěžejní část této kapitoly je rozbor nových možností v odměňování zaměstnanců.

3.1 Charakteristika vybrané velké účetní jednotky

Tajná firma, a. s. je rodinnou společností působící v České republice a na Slovensku, přičemž na Slovensku je společnost v zastoupení dceřiné společnosti. V současnosti je majoritním vlastníkem společnosti a jediným akcionářem společnost se sídlem v Amsterdamu. Představenstvo i dozorčí rada společnosti má dva členy a jednoho předsedu. Z důvodu anonymizace nebudu pravé jméno společnosti ani jejich členů uvádět, jedná se však o zakladatele společnosti a jeho rodinné příslušníky.

Tabulka 10: Základní údaje společnosti Tajná firma, a. s.

Název společnosti:	Tajná firma, a. s.
Datum vzniku:	září 1997 ²
Sídlo společnosti:	Brno
Právní forma:	Akciová společnost
Základní kapitál:	761 000 000,- Kč, splaceno 100 %
Zakladatelé:	Ing. ***, Ing. *** a Ing. ***

Zdroj: Sbírka listin, 2019 - Vlastní zpracování výpisu z obchodního rejstříku ze dne 1. 4. 2019

Společnost Tajná firma působí především v oblasti velkoobchodu zboží pro topení, plyn, vodu, vzduchotechniku a koupelnové vybavení, přičemž primárně dodává stavebním firmám či drobným živnostníkům. Zároveň provozuje i maloobchod koncovým zákazníkům, kteří mohou navštívit koupelnová nebo instala-

² Společnost v roce 1997 vznikla původně jako společnost s ručením omezeným, následně se v srpnu 2004 změnila na akciovou společnost (Sbírka listin, 2019). Její počátky však sahají do roku 1992, kdy Ing. *** započal obchodovat v daném odvětví jako OSVČ a získával tak první zkušenosti a obchodní vazby.

térská centra, a v nich si vybrat zboží dle potřeby nebo si nechat poradit od specializovaných prodejců. Kromě samotného prodeje společnost nabízí i technické poradenství, vizualizaci koupelen nebo dopravu zboží až k zákazníkovi skrze svou přepravní síť, fungující po celé České republice a Slovensku. Mimo to spolupracuje s několika montážními společnostmi, díky nimž dokáže zajistit i instalaci prodáváného sortimentu. Společnost je také členem EDT GmbH³, díky čemuž má cenné vazby na zahraniční obchodní partnery, se kterými spolupracuje v oblasti importu výrobků na český trh [Tajná firma.cz, O společnosti, 2019].

Společnost se řadí mezi velké účetní jednotky, jelikož překračuje všechny 3 ukazatele (hodnota aktiv je vyšší než 0,5 mld. Kč, čistý obrat je vyšší než 1 mld. Kč a průměrný počet zaměstnanců je vyšší než 250). Dále má společnost dvě centrály, a to v Brně a poblíž Prahy, zaměstnává však pracovníky po celé České republice, a to z důvodu existence pobočky v každém okresním městě.

3.1.1 Zaměstnanci a jejich struktura

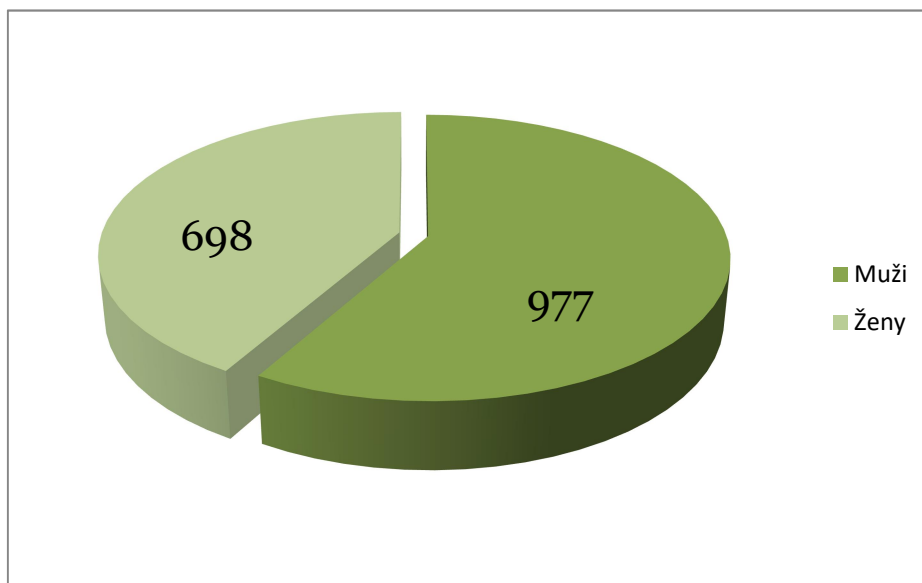
Aby bylo zřejmé, jaké možnosti odměňování pracovníků v této společnosti mohu zvažovat, nejdříve si provedu strukturalizaci zaměstnanců z pohledu jejich pohlaví a rozdělení dle kvalifikace či druhu vykonávané práce.

K 31. 12. 2018 pracovalo v české části Tajné firmy, a. s. celkem 1.675 zaměstnanců. Obrázek níže znázorňuje rozdělení na muže a ženy – mužů ve společnosti k tomuto datu pracovalo 977, žen 698. Společnost tedy můžeme považovat za téměř genderově vyváženou. Jak uvedu dále, velkou část zaměstnanců společnosti tvoří skladnické profese; z důvodu omezení hygienického limitu pro hmotnost ručně manipulovaného břemene přenášeného ženou a povaze této profese je zřejmé, že minimálně v této kategorii musí muži převažovat.

Z pohledu rozdělení zaměstnanců podle druhu jimi vykonávané práce jsem pracovníky Tajné firmy rozdělila do 3 kategorií, a to na technicko-hospodářské pracovníky (kam řadím management společnosti – TOP, střední i nižší a admi-

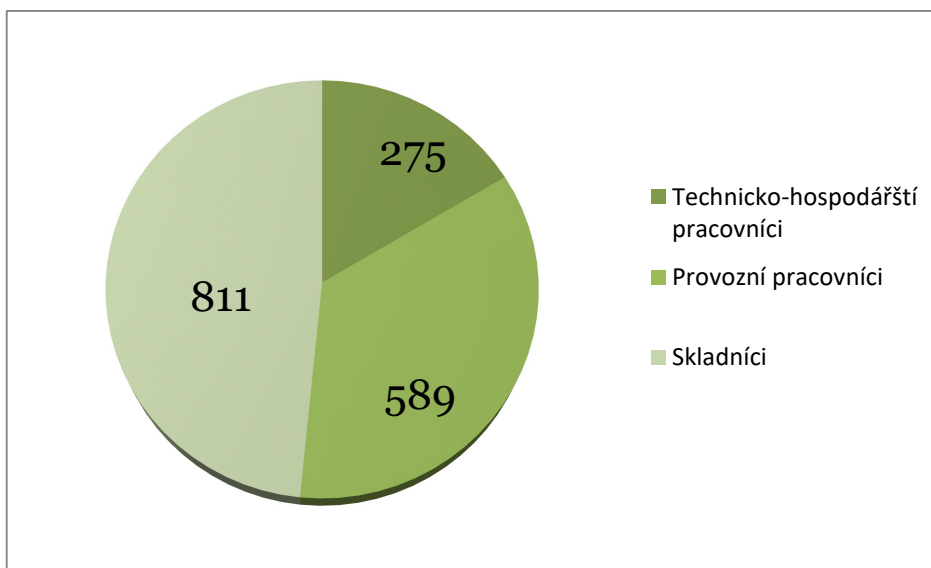
³ Evropské sdružení profesionálních velkoobchodů

nistrativní pracovníky), provozní pracovníky (kam řadím všechny pracovníky zajišťující běžný chod společnosti jako úklidové pracovníky, odborné prodejce nebo reklamační techniky) a skladníky (jedná se o čistě obchodní společnost bez vlastní výroby, touto kategorií tedy nahrazuji běžně udávanou dělnickou profesi). Konkrétní čísla udává obrázek č. 4.



Obrázek 3: Zaměstnanci Tajné firmy, a. s. v rozdělení na muže a ženy

Zdroj: vlastní zpracování



Obrázek 4: Zaměstnanci Tajné firmy, a. s. dle druhu vykonávané práce

Zdroj: vlastní zpracování

3.2 Nevyužité možnosti v odměňování

Z pohledu znalosti systému odměňování v Tajné firmě, a. s. se nyní pokusím popsat nové a společností nevyužívané možnosti v odměňování jejich jak současných, tak potenciálních zaměstnanců. Zaměřím se na takové, které jsou z pohledu zdanění optimální jak pro zaměstnance, tak pro zaměstnavatele, a to formou jak výplaty mzdy, tak poskytováním více zaměstnaneckých benefitů.

Dané možnosti analyzuji z důvodu současného stavu trhu práce, kdy je v České republice rekordně nízká nezaměstnanost, a doby, kdy si zaměstnavatelé mohli své nové zaměstnance vybírat z nekonečného zástupu kandidátů, jsou bohužel (anebo bohudík?) dávno pryč. Ve většině profesí, strukturálně totožné těm, které se objevují v řadách zaměstnanců Tajné firmy, je nyní personální nedostatek a všichni potenciální zaměstnavatelé musí využít veškerých možných dostupných metod, aby právě k sobě přitáhli ty nejlepší zaměstnance. Pro úplnost dodávám, že společnost v současné době využívá poskytování téměř všech zaměstnaneckých benefitů, které jsem popsala ve své teoretické části, je tedy nasnadě, aby zvážila další možnosti optimálního odměňování všech svých zaměstnanců i z důvodu jejich udržení. Tyto možnosti budu pro zjednodušení kalkulovat na zaměstnance, který uplatňuje pouze základní slevu na dani a jeho hrubá mzda je vyšší než minimální i zaručená mzda v dané kategorii.

3.2.1 Příspěvek na praní pracovních oděvů

Vzhledem k tomu, že společnost má téměř polovinu svých zaměstnanců **v řadách skladníků**, kterým i z marketingových důvodů poskytuje pracovní oblečení označené logem společnosti a pracovní obuv, zaměřím se první na odměňování této kategorie. Samotné obstarání těchto oděvů je z pohledu ZP pro společnost povinností.

Uvažuji současný stav, který odpovídá tomu, že společnost (po dohodě se zaměstnanci; nicméně vzhledem k tomu, že takový oděv nepotřebuje žádný speciální způsob praní ani povrchovou údržbu, dohoda se zaměstnancem zde ani není nutná) přispívá na praní pracovních oděvů všem těmto zaměstnancům, a to

formou zakoupeného pracího prášku. Vzhledem k tomu, že společnost tyto prací prostředky nakupuje ve velkém objemu, vychází ji roční náklad na jednoho zaměstnance, který je určen na údržbu přiděleného pracovního oblečení a obuvi, do 150 Kč bez DPH. Tento náklad je pro společnost daňově účinný.

Nemůžu však opomenout fakt, že i z důvodu nízkého mzdového ohodnocení dochází na těchto pozicích k časté fluktuaci. Toto mzdové ohodnocení však není výsadou Tajné firmy, a. s., ale reflektuje skutečnost, že skladnické pozice nekladou žádné specifické požadavky na vzdělání či odbornou znalost pracovníků. Současná průměrná mzda skladníků Tajné firmy je však natolik nízká, že společnost se tento rok nevyhne jejímu zvyšování, a z důvodu aktuálního nedostatku pracovníků na všech větších skladech po celé republice musí i svou nástupní mzdu na této pozici zvýšit, a přilákat tak nové uchazeče, aby zabránila potenciálním možným provozním problémům.

Pracuji s faktem, že celorepubliková průměrná hrubá mzda na této pozici je nyní 19.500 Kč včetně všech příplatků a osobního ohodnocení. Dle webových stránek www.indeed.cz je však průměrná mzda na skladnické pozici 21.394 Kč. Společnost by tedy tento průměr měla alespoň dorovnat.

Úprava formou mzdy

Zanalyzuji nyní stav, kdy by společnost každému zaměstnanci na pozici skladník navýšila jeho mzdu o 2.000 Kč, a to standardním způsobem.

Takové navýšení by pro společnost znamenalo zvýšení superhrubé mzdy o 2.680 Kč měsíčně, zaměstnanec by si v čisté mzdě přišel 1.375 Kč. Za rok by se tedy zvýšily mzdové náklady společnosti 32.160 Kč. Ilustrace vybraných ukazatelů je v tabulce níže.

Tabulka 11: Porovnání současné mzdy skladníků se zvýšením o 2.000 Kč

Posuzovaná veličina	Současný stav	Stav po zvýšení	Rozdíl
Hrubá mzda	19 500 Kč	21 500 Kč	2 000 Kč
Superhrubá mzda	26 130 Kč	28 810 Kč	2 680 Kč
Čistá mzda	15 494 Kč	16 869 Kč	1 375 Kč
Celkové náklady	26 130 Kč	28 810 Kč	2 680 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Alternativa formou příspěvku na praní pracovních oděvů

Uvažuji nyní situaci, že společnost by se rozhodla pro větší komfort zaměstnanců zajišťovat praní jejich pracovních oděvů v prádelnách. Zároveň by si tímto zajistila stav, kdy všichni pracovníci budou chodit řádně a čistě oblečení, což je vzhledem ke skutečnosti, že se často setkávají s koncovým zákazníkem, nutnost, a společnost si tímto i částečně přidává na své prestiži.

Tabulka níže udává, kolik pracovního oblečení má jeden skladník přidělen a v jakých intervalech je doporučena (vzhledem k běžnému ušpinění) jejich výměna. Dále jsem zohlednila, že vybrané oblečení je užíváno pouze konkrétní část roku a počítala jsem, kolikrát by bylo nutné toto oblečení vyprat.

Tabulka 12: Množství pracovních oděvů na jednoho skladníka ve společnosti Tajná firma, a. s.

Pracovní oděv	Počet ks	Výměna po dnech	Počet měsíců	Počet praní za rok
Tričko	3	2	12	42
Mikina	2	3	8	28
Montérky kalhoty	2	5	12	25
Montérky bunda	1	5	4	17
Termo kalhoty	1	3	4	28
Termo tričko	1	3	4	28

Zdroj: vlastní zpracování

Pro kalkulaci nákladů, které by společnost tímto vynaložila, jsem vyhledala ceny tří brněnských prádelen (nebo prádelen v dostupném okolí). Vzhledem k různému termínu vyzvednutí vypraného a usušeného prádla jsem zvolila variantu do maximálně 3 dnů (v případě jiných variant by hrozilo, že zaměstnanec

nebude mít včas oděv na výměnu). Dále jsem zařadila pracovní oblečení pod kategorie jednotlivých prádelen a spočítala roční náklady praní prádla jednoho skladníka.

Tabulka 13: Ceník praní společnosti Arbela (vyzvednutí do 24 hodin)

Pracovní oděv	Cena za 1 praní	Počet praní za rok	Roční náklad
Triko pracovní	49 Kč	42	2 058 Kč
Svetr, mikina pracovní	89 Kč	28	2 492 Kč
Montérky kalhoty	89 Kč	25	2 225 Kč
Montérky bunda, vařák	219 Kč	17	3 723 Kč
Osobní prádlo	49 Kč	56	2 744 Kč
Celkem			13 242 Kč

Zdroj: vlastní zpracování na základě ceníku Arbely [EZ 7]

Tabulka 14: Ceník praní společnosti Čistírna oděvů Brno (vyzvednutí do 24 hodin)

Pracovní oděv	Cena za 1 praní	Počet praní za rok	Roční náklad
Triko	80 Kč	42	3 360 Kč
Svetr	140 Kč	28	3 920 Kč
Montérky kalhoty	200 Kč	25	5 000 Kč
Montérky bunda	200 Kč	17	3 400 Kč
Tričko, kalhoty	140 Kč	56	7 840 Kč
Celkem			23 520 Kč

Zdroj: vlastní zpracování na základě ceníku Čistírny oděvů [EZ 1]

Tabulka 15: Ceník praní Prádelny, čistírny Manela (vyzvednutí do 3 dnů s 30% přírůžkou za express)

Pracovní oděv	Cena za 1 praní	Počet praní za rok	Roční náklad
Triko	65 Kč	42	2 730 Kč
Mikina	98 Kč	28	2 730 Kč
Montérky kalhoty	69 Kč	25	1 723 Kč
Bunda	264 Kč	17	4 486 Kč
Triko (včetně osobního prádla)	98 Kč	56	5 460 Kč
Celkem			17 129 Kč

Zdroj: vlastní zpracování na základě ceníku Manely [EZ 6]

Z výše uvedeného je patrné, že roční náklady praní prádla skladníka, které by zajišťovala samotná Tajná firma, by se pohybovaly od 13.242 Kč do 23.520 Kč, a to podle zvolené prádelny. Nesmím však opomenout na ostatní náklady, které by tímto společností vznikly, a to především mzdy pracovníků, kteří by zajišťovali shromažďování špinavého prádla, označení oděvů jménem konkrétního skladníka, prostor pro skladování špinavého i čistého prádla a v neposlední řadě opotřebení vozidla, spotřebované pohonné hmoty a mzdy pracovníků, kteří by prádlo vozili do čistírny a následně jej pak vyzvedávali. Přičtením této režie by se náklady na praní pracovních oděvů mohli i zdvojnásobit.

V případě, že by společnost zvolila namísto osobního zajištění praní pracovních oděvů paušální náhradu za údržbu pracovních oděvů pro každého zaměstnance, mohla by na základě této kalkulace zvolit příspěvek kolem výše právě již zmiňovaných 2.000 Kč.

Pro daňovou uznatelnost tohoto paušálního příspěvku u společnosti je rozhodující, aby splňovala ustanovení § 24 odst. 2 písm. x) ZDP. Pro osvobození u zaměstnance je rozhodující, aby dané splňovalo podmínky § 6 odst. 7 písm. b) a odst. 8 ZDP. Dané může být zabezpečeno vpravením tohoto nároku do vnitřního předpisu zaměstnavatele, a to za podmínek, které by byly jednotné pro všechny zaměstnance, kteří by spadali do kategorie „skladník“. V této fázi by bylo nutné zajistit, aby se příspěvek krátil v souvislosti s čerpanou řádnou dovolenou, neplaceným volnem nebo pracovní neschopností.

Srovnání

Tabulka níže ilustruje, jak by se změnilы náklady společnosti, kdyby namísto zvýšení hrubé mzdy o 2.000 Kč začala poskytovat paušální příspěvek na údržbu pracovních oděvů ve stejné výši. Celkové náklady společnosti by byly nižší o 680 Kč měsíčně, každý jednotlivý zaměstnanec by si však finančně přilepšil o 625 Kč měsíčně. Roční náklady na jednoho zaměstnance by byly nižší o 8.160 Kč.

Tabulka 16: Porovnání zvýšené mzdy a mzdy s příspěvkem na praní pracovních oděvů

Posuzovaná veličina	Stav po zvýše- ní	Stav s příspěv- kem	Rozdíl
Hrubá mzda	21 500 Kč	19 500 Kč	-2 000 Kč
Superhrubá mzda	28 810 Kč	26 130 Kč	-2 680 Kč
Čistá mzda	16 869 Kč	17 494 Kč	625 Kč
Celkové náklady	28 810 Kč	28 130 Kč	-680 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Zavedení takové paušální náhrady, která může být chápána jako zaměstnanecký benefit, přináší každému zaměstnanci pracujícímu u společnosti Tajná firma, a. s. na pozici skladníka vyšší čistou mzdu o rovných 2.000 Kč. Situaci, kdy by společnost chtěla všem skladníkům zvýšit čistou mzdu o stejnou částku formou navýšení hrubé mzdy, znázorňuje následující tabulka. Celkové měsíční náklady na jednoho zaměstnance by se zvýšily o 1.893 Kč, což činí ročně 22.716 Kč.

Tabulka 17: Porovnání mzdy s příspěvkem a stejné čisté mzdy formou mzdového navýšení

Posuzovaná veličina	Stav s pří- spěvkem	Dorovnání hrubou mzdou	Rozdíl
Hrubá mzda	19 500 Kč	22 405 Kč	2 905 Kč
Superhrubá mzda	26 130 Kč	30 023 Kč	3 893 Kč
Čistá mzda	17 494 Kč	17 494 Kč	0 Kč
Celkové náklady	28 130 Kč	30 023 Kč	1 893 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Ze všech zmíněných variant je tedy patrné, že nejvýhodnější variantou jak pro zaměstnance, který usiluje o co nejvyšší čistý příjem, tak pro zaměstnavatele, který se snaží minimalizovat celkové náklady na zaměstnance, je pro zaměstnance v kategorii skladník **zavedení paušální náhrady za údržbu pracovního oděvu ve výši 2.000 Kč.**

3.2.2 Cestovní náhrady při přijetí do pracovního poměru

Další možností, jak zvolit optimální variantu odměňování **nově přijatých zaměstnanců**, je využívání poskytování cestovních náhrad při přijetí do pracovního poměru. Společnost Tajná firma, a. s. nabírá nové zaměstnance jednak z důvodu neustálého se rozrůstání, a jednak z důvodu fluktuace současných zaměstnanců, kteří fluktuují buďto přirozeně (odchody do důchodu u všech pracovníků nebo odchody na mateřskou a rodičovskou dovolenou v případě žen), anebo z důvodu přechodu ke konkurenčnímu zaměstnavateli pro lepší finanční nabídku. Níže ukážu, jak může společnost využít této možnosti k optimalizaci svých zaměstnaneckých nákladů.

Náhrada výdajů za ubytování

Uvažuji skutečnost, že společnost hledá posilu do svého IT oddělení. Na tuto pozici má vymezené finanční prostředky, které je ochotna za nového zaměstnance zaplatit. V případě smlouvy hrubé mzdy ve výši 50.000 Kč, která by dané pozici mohla odpovídat, jsou celkové náklady na tohoto pracovníka ve výši 67.000 Kč, což odpovídá jeho superhrubé mzdě. Jeho čistá mzda by v tomto případě činila 36.520 Kč. Místo výkonu práce bude v jedné z centrál společnosti v Brně.

Není výjimkou, že zaměstnanec se za lepší pracovní nabídkou může přestěhovat. Kalkuluji tedy s tím, že částka odpovídající superhrubé mzdě je maximální výše, a tuto nechce společnost překročit. Stávající čistá mzda však pro takovou pozici není nikterak zvláště konkurenceschopná, nabízí se tedy možnost využít alternativu, a to proplacení cestovních náhrad z titulu náhrady výdajů za ubytování. Budu však počítat s tím, že za daných mzdových podmínek na této pozici někdo pracuje v jiné společnosti, a právě Tajná firma chce tohoto zaměstnance získat, a to za podmínky, že se nezmění náklady oproti současnému zaměstnavateli.

Nabídka potenciálnímu zaměstnanci bude znít následovně – hrubá mzda ve výši 40.000 Kč měsíčně, a zároveň cestovní náhrady (za ubytování) až do výše 13.400 Kč. Toto je cena, za kterou lze v současné chvíli získat nájem menšího bytu v okrajové části Brna. Tato varianta je také bezpochyby levnější než ubytování zaměstnance v hotelovém pokoji po dobu pracovního týdne, a to i bez ohledu na značný diskomfort nového zaměstnance, který by dlouhodobě nebyl přijatelný.

Pro daňovou uznatelnost cestovních náhrad u společnosti je rozhodující, aby splňovala ustanovení § 24 odst. 2 písm. zh) ZDP. Toto se dále odkazuje ZP, konkrétně §§ 152, 162, 165 a 177. Tato ustanovení udávají, že nově přijatým zaměstnancům může zaměstnavatel poskytovat cestovní náhrady ve formě náhrady výdajů za ubytování do doby, než zaměstnanec nebo člen jeho rodiny a jiná fyzická osoba, kteří s ním žijí v domácnosti, získají v obci místa výkonu práce přiměřený byt, nejdéle však 4 roky, a jde-li o pracovní poměr, který je sjednáván na dobu určitou, nejdéle do skončení tohoto pracovního poměru. Pro osvobození u zaměstnance je rozhodující, aby dané splňovalo podmínky § 6 odst. 7 písm. a) ZDP. Nejjednodušší způsob zabezpečení souladu s těmito paragrafy je zajištění nájemní smlouvy na bytovou jednotku v Brně s počátkem nájemního vztahu, který bude oscilovat kolem data nástupu nového zaměstnance, a zároveň ukotvení takového nároku v pracovní smlouvě s daným zaměstnancem. Není vyloučeno, aby poskytování těchto náhrad bylo i za dobu, kdy zaměstnanec čerpá řádnou dovolenou, neplacené volno nebo je na dočasné pracovní neschopnosti. Toto je již na vzájemné domluvě mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem.

V případě takové nabídky tedy zůstávají celkové náklady na zaměstnance stejné, čistá mzda se však zaměstnanci zvýší o 6.510 Kč. Celé srovnání ukazuje tabulka níže. Nyní je tedy na zvážení zaměstnance, zda se mu taková změna zaměstnání (za jinak stejných podmínek) finančně vyplatí. V případě, že i nyní žije v najaté bytové jednotce a současný nájem platí ve vyšší hodnotě anebo rozdíl oproti současnému nájmu a nájmu nově sjednanému je menší než rozdíl, o jaký se mu zvýší mzda, pak ano. V případě, že zaměstnanec žije ve svém vlastním

bytě, může tento byt začít pronajímat a opět porovnává cenu, za kterou pronajímá vlastní byt a za kterou si pronajal byt v místě svého nového zaměstnavatele. V neposlední řadě existuje i varianta, že zaměstnanec již v místě svého potenciálního zaměstnavatele v najatém bytě bydlí, ovšem trvalé bydliště má mimo místo sídla svého nového zaměstnavatele.

Tabulka 18: Porovnání běžné nabídky (hrubé mzdy) a nabídky s poskytováním cestovních náhrad ve výši 13.400 Kč

Posuzovaná veličina	Hrubá mzda	Nabídka s cestovními náhradami I.	Rozdíl
Hrubá mzda	50 000 Kč	40 000 Kč	-10 000 Kč
Superhrubá mzda	67 000 Kč	53 600 Kč	-13 400 Kč
Čistá mzda	36 520 Kč	43 030 Kč	6 510 Kč
Celkové náklady	67 000 Kč	67 000 Kč	0 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Situaci, kdy by potenciální zaměstnavatel chtěl novému zaměstnanci zvýšit čistou mzdu o stejnou částku formou navýšení hrubé mzdy, znázorňuje následující tabulka. Celkové měsíční náklady na takového zaměstnance by se zvýšily o 12.672 Kč, což činí ročně 152.064 Kč.

Tabulka 19: Porovnání mzdy s poskytováním cestovních náhrad za ubytování a stejné čisté mzdy formou mzdového navýšení

Posuzovaná veličina	Nabídka s cestovními náhradami I.	Dorovnání hrubou mzdou	Rozdíl
Hrubá mzda	40 000 Kč	59 456 Kč	19 456 Kč
Superhrubá mzda	53 600 Kč	79 672 Kč	26 072 Kč
Čistá mzda	43 030 Kč	43 030 Kč	0 Kč
Celkové náklady	67 000 Kč	79 672 Kč	12 672 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Náhrada jízdních výdajů

Další možností poskytování cestovních náhrad při přijetí do zaměstnání je náhrada jízdních výdajů. V současné době je dojíždění do zaměstnání zcela běžnou záležitostí, soukromé vozidlo (ať vlastní či nikoliv) využívá také velké množství zaměstnaných. Uvažuji tedy skutečnost, že Tajná firma, a. s. přijímá nového pracovníka na pozici nákupčí, který od centrály v Brně bydlí cca 16,5 km, a tento vlastní osobní automobil s následujícími parametry:

Tabulka 20: Parametry osobního automobilu pro potřeby výpočtu jízdních výdajů

Automobil	Seat Leon II
Druh paliva	motorová nafta
Kombinovaná spotřeba	5,6 l/100 km
Průměrná cena MN pro rok 2019	33,60 Kč
Základní náhrada za 1 km pro rok 2019	4,10 Kč
Počet ujetých km/den	33 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Pro výpočet budu uvažovat 251 pracovních dní v roce 2019 a fakt, že vozidlo má podobnou spotřebu, která je uvedena v technickém průkazu, a dále že cena pohonných hmot se výrazně neliší od ceny, kterou udává vyhláška. Pokud by zaměstnanec takové vozidlo využíval k dennodenní cestě do práce, jeho měsíční náklady na dopravu by činily cca 1.300 Kč. Toto je tedy jeho běžný režijní náklad a část čisté mzdy, kterou od svého zaměstnavatele dostává, tímto spotřebuje. Předpokládám fakt, že i k dopravě do svého současného zaměstnání využívá svůj osobní automobil a má určité náklady na dopravu, pro zjednodušení konkrétního příkladu podobné, jako by tomu bylo v případě přechodu k Tajné firmě. Z pohledu výpočtu cestovních náhrad by mu však takové jízdní výdaje společnost kompenzovala částkou 4.130 Kč.

Pracuji s faktem, že celorepubliková průměrná hrubá mzda u Tajné firmy na této pozici je nyní 27.000 Kč včetně všech příplatků a osobního ohodnocení. Dle webových stránek www.indeed.cz je však průměrná mzda na pozici nákup-

čího 29.234 Kč. Aby byla společnost konkurenceschopnější, uvažují, že se u nových zaměstnanců této mzdy více přiblíží.

Jak ilustruje tabulka níže, pokud by společnost vyrovnala celorepublikovou nabídku mzdy standardním způsobem, a to navýšením hrubé mzdy, nový zaměstnanec by oproti zaměstnancům stávajícím vydělal měsíčně o 1.508 Kč v čisté mzdě více, společnosti by se však navýšily náklady na takového zaměstnance o 2.948 Kč měsíčně. Roční náklady by se tedy zvýšily o 35.376 Kč.

Tabulka 21: Porovnání mzdy na pozici nákupčí

Posuzovaná veličina	Průměrná hrubá mzda v Tajné firmě, a. s.	Průměrná hrubá mzda ČR	Rozdíl
Hrubá mzda	27 000 Kč	29 200 Kč	2 200 Kč
Superhrubá mzda	36 180 Kč	39 128 Kč	2 948 Kč
Čistá mzda	20 670 Kč	22 178 Kč	1 508 Kč
Celkové náklady	36 180 Kč	39 128 Kč	2 948 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

V případě využití výše namodelovaných náhrad jízdních výdajů do zaměstnání může znít nabídka potenciálnímu zaměstnanci následovně – hrubá mzda ve výši 23.200 Kč měsíčně, a zároveň cestovní náhrady (za jízdní výdaje) až do výše 4.125 Kč. Zaměstnanec by se fakticky dostal na stejnou čistou mzdu, jako je celorepublikový průměr, společnost by však měsíčně na takovém zaměstnanci uspořila 3.914 Kč, což ročně činí 46.968 Kč. Za povšimnutí stojí i fakt, že celkové náklady současného zaměstnance jsou 36.180 Kč, nový zaměstnanec by však společnost nákladově stál pouze 35.214 Kč, dochází zde tedy k měsíční úspoře 966 Kč, což ročně činí 11.592 Kč.

Tabulka 22: Porovnání běžné nabídky (hrubé mzdy) pro nákupčího a nabídky s poskytováním cestovních náhrad ve výši 4.125 Kč

Posuzovaná ve- ličina	Průměrná hrubá mzda ČR	Nabídka s cestovními náhradami II.	Rozdíl
Hrubá mzda	29 200 Kč	23 200 Kč	-6 000 Kč
Superhrubá mzda	39 128 Kč	31 089 Kč	-8 039 Kč
Čistá mzda	22 178 Kč	22 179 Kč	1 Kč
Celkové náklady	39 128 Kč	35 214 Kč	-3 914 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Pro daňovou uznatelnost cestovních náhrad u zaměstnance i zaměstnavatele platí podobná ustanovení jako v předchozím případě, přibývá zde § 157 ZP, který určuje, že použije-li zaměstnanec na žádost zaměstnavatele silniční motorové vozidlo, s výjimkou vozidla poskytnutého zaměstnavatelem, přísluší mu za každý 1 km jízdy základní náhrada a náhrada výdajů za spotřebovanou pohonnou hmotu. Nejjednodušší způsob zabezpečení souladu s těmito paragrafy je ukotvení takového nároku v pracovní smlouvě s tím, že zaměstnanec souhlasí, že na výslovnou žádost zaměstnavatele bude pro cesty do práce a z práce používat blíže specifikované soukromé vozidlo a měsíčně podávat podrobné vyúčtování. Nárok na cestovní náhrady lze omezit spodní či horní hranicí, nevýhodou daného smluvního ujednání je, že takové cestovní náhrady přísluší jen při skutečně vykonané cestě, nelze je tedy vyplácet při celodenním čerpání řádné dovolené, neplaceného volna či dočasné pracovní neschopnosti.

Ze zmíněných variant je tedy patrné, že výhodnější variantou jak pro zaměstnance, který usiluje o co nejvyšší čistý příjem, tak pro zaměstnavatele, který se snaží minimalizovat celkové náklady na zaměstnance, je **pro nově přijaté zaměstnance ve všech kategoriích využívání poskytování cestovních náhrad při přijetí do pracovního v poměru.**

3.2.3 Příspěvek na homeoffice

Povaha práce některých zaměstnanců Tajné firmy, a. s. dovoluje, aby svou činnost vykonávali z domu, tj. využívali režim tzv. homeoffice. Takový režim ve zkratce znamená, že zaměstnanec nemusí pro výkon své práce docházet do prostor zaměstnavatele. V souvislosti s tím šetří zaměstnavateli jeho náklady - ne-spotřebovává energie ani neopotrebovává nábytek apod. Pro výkon takovéto práce tedy zaměstnanci postačí většinou mobilní telefon a firemní notebook, případně možnost dálkového připojení na svém osobním počítači.

Zaměstnavatel může v souladu se ZP a ZDP poskytovat na takovouto práci příspěvek. Z pohledu analyzované společnosti by se daný příspěvek mohl dotýkat většiny technicko-hospodářských pracovníků.

Nejprve si v tabulce níže zkalkuluji možný příspěvek, který by zaměstnavatel zaměstnanci mohl poskytovat. Mezi výdaje, které zaměstnanec prokazatelně s prací z domova vynaloží, jsem zařadila energie, internetové připojení a nábytek, který by mohl být v běžné pracovně. Tyto částky jsem použila ze svého soukromého vyúčtování a odpovídají spotřebě 1-2 členné domácnosti. Hodnotu zařízení pracovny jsem zkalkulovala s dobou použitelnosti 3 let. Dále uvažuji dvě varianty, a to s různou předpokládanou dobou prací z domova za měsíc. Varianta č. 1 předpokládá, že zaměstnanec bude využívat homeoffice 10 pracovních dní v měsíci. Varianta č. 2 předpokládá, že doba homeoffice bude poloviční, tedy 5 dní. Na základě poměru doby využívání zaměstnancovy pracovny pro práci pro svého zaměstnavatele a pro svou soukromou potřebu mi možný roční příspěvek vyšel 12.714 Kč, respektive 8.756 Kč. Atributy, které byly do kalkulace zahrnuty, mohou být nadále měněny či doplňovány.

Nyní je na zaměstnavateli, jak takový příspěvek bude zaměstnanci poskytovat. Pro zjednodušení uvažuji použití varianty č. 1 s tím, že příspěvek bude ve výši 12.000 Kč ročně, tedy 1.000 Kč měsíčně.

Tabulka 23: Kalkulace příspěvku na homeoffice

Druh výdaje	Výdaj Kč/rok	Varianta re- fundace výdajů č. 1	Varianta re- fundace výdajů č. 2
Elektrická energie	7 000 Kč	2 301 Kč	1 151 Kč
Teplo	8 500 Kč	2 795 Kč	1 397 Kč
Voda	3 500 Kč	1 151 Kč	575 Kč
Internet	4 800 Kč	4 800 Kč	4 800 Kč
Stůl, židle	5 000 Kč	1 667 Kč	833 Kč
Celkem		12 714 Kč	8 756 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Příklad srovnání provedu na mzdě mzdové účetní, která má hrubou mzdu 30.000 Kč a její čistá mzda činí 22.740 Kč. Příspěvkem na homeoffice se její čistý měsíční příjem zvyšuje o daných 1.000 Kč, náklady zaměstnavatele však vzrostou také pouze o 1.000 Kč. Pokud by společnost zaměstnávala další mzdovou účetní, která by měla pobírat stejný čistý příjem jako její kolegyně a takové odměnění by chtěla provést formou hrubé mzdy, celkové náklady by vzrostly o 1.958 Kč. Měsíčně tedy společnost na takovém způsobu odměňování šetří 958 Kč, ročně taková úspora činí 11.496 Kč. Bližší srovnání uvádím v tabulce níže.

Tabulka 24: Porovnání mzdy s poskytováním příspěvku za homeoffice a stejné čisté mzdy formou mzdového navýšení

Posuzovaná veličina	Stávající mzda s pří- spěvkem	Dorovnání hrubou mzdou	Rozdíl
Hrubá mzda	30 000 Kč	31 461 Kč	1 461 Kč
Superhrubá mzda	40 200 Kč	42 158 Kč	1 958 Kč
Čistá mzda	23 740 Kč	23 740 Kč	0 Kč
Celkové náklady	41 200 Kč	42 158 Kč	958 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Alternativou chápání takového příspěvku je varianta, kdy zaměstnanec požaduje dosáhnout jistého čistého výdělku a je mu lhostejné, jakými způsoby mu bude odměna vyplacena. V takovém případě může být nabídka společnosti

(např. v případě náboru nového zaměstnance) snížena o téměř 1.500 Kč v hrubé mzdě s připočtením kalkulovaného příspěvku na homeoffice. Čistý příjem zaměstnance se nezmění a společnost tímto ušetří téměř 12.000 Kč za jednoho zaměstnance ročně.

Pro daňovou uznatelnost tohoto paušálního příspěvku na homeoffice u společnosti je rozhodující, aby splňovala ustanovení § 24 odst. 2 písm. x) ZDP. Pro osvobození u zaměstnance je rozhodující, aby dané splňovalo podmínky § 6 odst. 7 písm. d) a odst. 8 ZDP. Nejjednodušší způsob zabezpečení souladu s těmito paragrafy je ukotvení takového nároku v pracovní smlouvě jednotlivého zaměstnance, případně ve vnitřním předpisu zaměstnavatele či v kolektivní smlouvě. Za určitých podmínek není vyloučeno, aby poskytování tohoto příspěvku bylo i za dobu, kdy zaměstnanec čerpá řádnou dovolenou, neplacené volno nebo je na dočasné pracovní neschopnosti. Můžeme totiž chápat, že právě tuto neodpracovanou dobu by zaměstnanec strávil v prostorách zaměstnavatele.

Nevýhody homeoffice

I přes výhody příspěvku na homeoffice existují jistá omezení či varování k takové práci z doma. Práce v režimu homeoffice je vykonávána mimo možnost soustavné kontroly ze strany zaměstnavatele, a navíc v prostředí mimo pracoviště zaměstnavatele. Přesto nejsou takhle pracující zaměstnanci nijak vyňati z povinností týkající se bezpečnosti a ochrany zdraví při práci, a to včetně povinností zaměstnavatele v souvislosti s pracovními úrazy.

Obecně lze očekávat, že pracovní úkoly přidělované zaměstnancům v režimu homeoffice nebudou zahrnovat žádné rizikové práce. To však nesnižuje riziko případných pracovních úrazů, ani to zaměstnavatele nezavazuje preventivních a dalších povinností v souvislosti s BOZP. V první řadě je nutné, aby zaměstnavatelé tyto zaměstnance proškolili, a aby toto školení bylo upraveno na míru podmínkám konkrétního homeoffice. V pracovní smlouvě či dohodě upravující podmínky homeoffice by měl zaměstnanec převzít povinnosti k dodržování základních pravidel s BOZP souvisejících. Může jít např. o stanovení doby, kdy

nesmí pracovat, maximální doby práce během jednoho dne, povinné přestávky v práci, oprávnění zaměstnavatele po avizování vstupovat do prostor, kde zaměstnanec bude práci vykonávat za účelem kontroly dodržování pravidel BOZP, eventuálně konkrétní úprava daného místa tak, aby bylo pro výkon práce skutečně bezpečné. Náklady související se zajištěním BOZP samozřejmě hradí zaměstnavatel. Je tedy nutno brát zřetel i na všechny tyto aspekty a brát v potaz i skutečnost, zda a za jakých podmínek při takové práci vzniká přesčas či jak jsou řešeny případné překážky v práci na straně zaměstnance či zaměstnavatele.

Ze zmíněných variant je tedy patrné, že výhodnější variantou jak pro zaměstnance, který usiluje o co nejvyšší čistý příjem, tak pro zaměstnavatele, který se snaží minimalizovat celkové náklady na zaměstnance, je **pro zaměstnance, kterým to povaha a druh práce umožňuje, využívat příspěvku na homeoffice.**

3.2.4 Souběh dvou či více pracovních poměrů

Převážná část zaměstnanců, a to u každého zaměstnavatele, vykonává na základě svého pracovního zařazení i takovou práci, kterou nemají v popisu své pracovní pozice. V některých případech se může stát, že takový zaměstnanec vykonává tuto práci v rámci přesčasových hodin, na základě kterých mu náleží k této mzdě i přesčasový příplatek. Pro zaměstnavatele tím vznikají další náklady, které by mohl částečně eliminovat.

Uvažuji proto pozici hlavní účetní, jejíž stěžejní náplní má být zodpovědnost za kompletní vedení účetnictví v účetní jednotce v souladu s obecně závaznými právními předpisy, dále zabezpečení veškeré činnosti spojené s interním a externím výkaznictvím a zodpovědnost za organizaci vedení účtárny. Co by však do pracovní náplně takové pozice patřit nemělo, jsou například pomocné účetní práce (kalkuluji se situací, že zastupuje svou podřízenou a dočasně nebo příležitostně provádí archivaci dokumentů). Podobných příkladů by se dalo namyslet nespočet.

Měsíční mzda takové pracovnice je např. 42.000 Kč, což je při 21 pracovních dnech a 8hodinovém úvazku v přepočtu 250 Kč/hod. Pokud nemá ve své pracovní smlouvě sjednánu mzdu již s přihlédnutím k případným odpracovaným přesčasům, bude jí za takovou pomocnou práci náležet odměna ve výši hodinové sazby a zároveň příplatku za práci přesčas. Pokud má však sjednánu mzdu a v ní jsou zahrnuty přesčasy v maximální možné míře dle zákoníku práce, za takovou práci jí žádná odměna náležet nebude. Níže ukážu, jak bude vypadat mzda takové zaměstnankyně se zohledněním daných přesčasových hodin a jak by bylo možno takovou odměnu optimalizovat, aby byla výhodnější jak pro zaměstnanci, tak pro zaměstnavatele.

Za její práci na pozici hlavní účetní jí bude vždy náležet hrubá mzda uvedená ve sloupci „stávající mzda“. Pokud by jí za tyto práce náležela odměna za přesčas, její čistá mzda by se zvýšila o 2.150 Kč, zaměstnavatele by však taková práce stála 4.206 Kč. Na dané pomocné administrativní práce může být se zaměstnankyní sjednána DPČ v maximálním rozsahu dle ZP. Počítám se situací, že hodinová odměna bude sjednána na 255 Kč, což je přibližně stejná částka, jakou má zaměstnankyně sjednána na pozici hlavní účetní. Mzda z vedlejšího pracovního poměru, v tomto případě na základě DPČ, by neměla výrazně převyšovat mzdu z pracovního poměru hlavního, a to především, pokud se bude jednat o práce, na jejichž výkon není třeba vyšší kvalifikace. Zaměstnankyně by za takových okolností dosáhla přibližně stejné mzdy jako v případě proplacení odpracovaných přesčasových hodin, zaměstnavatel však na daném rozložení vykonané práce šetří 1.656 Kč měsíčně, což za kalendářní rok činí 19.872 Kč. V případě, že by zaměstnanec měl sjednánu svou mzdu již s přihlédnutím k případným přesčasům, dostával by stále stejnou odměnu a druhý pracovní poměr by tedy mohl být chápán jako určitý druh benefitu. V tomto případě záleží na zaměstnavateli, jak k danému faktu, že zaměstnanec vykonává i práci, kterou nemá sjednanou ve své pracovní smlouvě, přistoupí.

Tabulka 25: Porovnání mzdy s přesčasy a souběhu dvou pracovních poměrů

Posuzovaná veličina	Stávající mzda s přesčasem	Stávající mzda	DPČ na pomocné práce	Souhrnný výdělek zaměstnance	Rozdíl
Hrubá mzda	45 125 Kč	42 000 Kč	2 550 Kč	44 550 Kč	-575 Kč
Superhrubá mzda	60 486 Kč	56 280 Kč	2 550 Kč	58 830 Kč	-1 656 Kč
Čistá mzda	33 155 Kč	31 005 Kč	2 167 Kč	33 172 Kč	17 Kč
Celkové náklady	60 486 Kč	56 280 Kč	2 550 Kč	58 830 Kč	-1 656 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Obecně lze dohodou o provedení práce na jiný druh vykonávané práce sjednat s velkým množstvím zaměstnanců, a to i velkých účetních jednotkách, kde je daleko větší diverzifikace pracovních činností a náplní, a jednotliví zaměstnanci jsou poměrně značně zaměřeni na konkrétní druh práce.

Z pohledu daně z příjmů je takového vyplácení mzdy (popř. zaměstnanecký benefit – záleží na úhlu pohledu) plně daňově uznatelný pro zaměstnavatele a u zaměstnance podléhá stejnému režimu jako klasická mzda. Jediné omezení, které je v tomto případě nutno brát v potaz, je maximální částka odměny z DPČ, do které toto nepodléhá odvodům SP a ZdP. Při odměně nad 3.000 Kč se ze souběhu pracovních poměrů vytrácí jakákoliv úspora, a to jak pro zaměstnavatele, tak pro zaměstnance.

Ze zmíněného textu je tedy patrné, že souběh dvou pracovních poměrů je **výhodnější především pro zaměstnavatele**, a to z důvodu minimalizace celkových nákladů, ale za určitých **podmínek může být toto výhodné také pro zaměstnance**.

4 Návrhová část

V této části jsou na základě analýzy nevyužívaných zaměstnaneckých benefitů či jiných forem odměňování předloženy návrhy nastavení firemního odměňování ve společnosti Tajná firma, a. s. Navržená opatření mají za cíl optimalizovat celkové náklady společnosti na jednotlivé zaměstnance a zároveň každému zaměstnanci zabezpečit co nejvyšší možnou úroveň jeho čistého příjmu. Taková optimalizace má za úkol současně zvýšit spokojenost a motivaci zaměstnanců při působení v dané společnosti. Tyto změny jsou níže popsány a zároveň je analyzován jejich dopad na vybrané finanční výkazy společnosti, zejména na související výdaje a zároveň úroveň daňových/nedaňových nákladů a daně z příjmu.

Veškeré změny budu ukazovat na výsledcích za rok 2018. Zároveň budu u těchto změn abstrahovat od ostatních skutečností, které by výsledek hospodaření společnosti měnily.

4.1 Zavedení příspěvku na praní pracovních oděvů

Společnost plánovala na rok 2019 zvýšení mezd všech skladníků, a to z důvodu již výše uvedené stabilizace pracovníků. Ukážu nyní stav, kdy by společnost zvyšovala mzdu všem svým zaměstnancům na této pozici, a to formou navýšení hrubé mzdy.

Jak jsem uvedla v podkapitole 3.2.1, takové zvýšení by pro společnost znamenalo zvýšení celkových nákladů o 2.680 Kč na jednoho pracovníka měsíčně. **V případě plošného navýšení by se roční mzdové náklady společnosti zvýšily o 26.081.760 Kč, z toho čistý příjem zaměstnanců by se zvýšil o 13.381.500 Kč** a rozdíl ve výši 12.700.260 Kč by společnost zaplatila na sociálním a zdravotním pojištění a část by za zaměstnance odvedla formou zálohy na daň z příjmů. Tyto náklady hodnotím pro společnost i zaměstnance jako zbytečné a takovéto navýšení by bylo velmi nevhodné, protože by se 48,69 % nákladů společnosti související s tímto zvýšením mzdy nedostalo k jejich zaměstnancům, ale naopak by tyto finanční prostředky doputovaly do státního

rozpočtu nebo ke zdravotním pojišťovnám. Zároveň by se však o tyto náklady snížil daňový základ společnosti a tím by společnost odvedla méně na dani z příjmů PO, a to konkrétně o 4.955.534 Kč. **Z pohledu finančních výdajů by pak toto navýšení mělo dopad na finanční situaci podniku snížením disponibilních prostředků o celkovou částku 21.126.226 Kč.** Celkové zhodnocení podává tabulka níže.

Tabulka 26: Podklady pro výpočet změny celkových nákladů

Počet skladníků	811
Počet měsíců	12
Zvýšení mzdy	2 000 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 27: Dopad na VH a finanční výdaje společnosti při navýšení HM skladníků o 2.000 Kč

Posuzovaná veličina	Navýšení hrubou mzdou
Roční zvýšení nákladů	26 081 760 Kč
Roční zvýšení čistého příjmu skladníků	13 381 500 Kč
Zbytečné náklady (SP, ZdP, daň)	12 700 260 Kč
Procentuální vyčíslení zbytečných nákladů	48,69%
Snížení daňového základu	26 081 760 Kč
Úspora na dani z příjmů PO	4 955 534 Kč
Celkový rozdíl (snížení disp. fin. prostředků)	21 126 226 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Společnost však uvažuje racionálně a použije veškeré možnosti k tomu, aby minimalizovala jak své náklady, tak odliv finančních prostředků, a zároveň co nejvíce zvýšila čistý příjem svých zaměstnanců. Z tohoto důvodu zavede příspěvek na praní pracovních oděvů, jehož nárok uvede do vnitřního předpisu zaměstnavatele, a to konkrétně směrnice. V ní budou uvedeny podmínky takového nároku, a to pro každého zaměstnance skladu. Kalkulace nákladů, které by společnosti vznikly v případě využití veřejné prádelny, musí mít společnost k dispozici pro případ daňové kontroly a oprávněnosti takových daňových nákladů. Zároveň musí společnost provádět rekalkulace, a to v doporučeném in-

tervalu 1x ročně (v případě, že by ceny veřejných prádelen výrazně klesly, je nutné tento příspěvek upravit směrem dolů).

Jak již bylo řečeno, takové zvýšení by pro společnost znamenalo zvýšení celkových nákladů o 2.000 Kč na jednoho pracovníka měsíčně. Jelikož je však nutné tento příspěvek krátit z důvodu čerpání řádné dovolené, neplaceného volna nebo pracovní neschopnosti, pro výpočet nekalkuluji s 12 měsíci, ale pouze s 11 měsíci, jelikož předpokládám, že zaměstnanec bude v daném roce čerpat minimálně svou dovolenou. Od čerpání neplaceného volna a pracovních neschopností v tomto případě abstrahuji a uvažuji tak nejlepší možnou variantu. Dále od daného odčítám náklady na práci prášek, který zaměstnancům společnost vydávala doposud. **V případě plošného navýšení by se roční mzdové náklady společnosti zvýšily o 17.720.350 Kč a čistý příjem zaměstnanců by se zvýšil o 17.842.000 Kč. Nevznikly by se tedy žádné zbytečné náklady.** Zároveň by se však o celkové náklady snížil daňový základ společnosti a tím by společnost odvedla méně na dani z příjmů PO, a to konkrétně o 3.366.867 Kč. **Z pohledu finančních výdajů by pak toto navýšení mělo dopad na finanční situaci podniku snížením disponibilních prostředků o celkovou částku 14.353.484 Kč.**

Zavedení takového způsobu odměňování/firemního benefitu tedy prokazatelně vede k úspoře daňových nákladů o 8.361.410 Kč, navýšení čistého příjmu skladníků o 4.460.500 Kč, nulovému daňovému zatížení z pohledu odvodů na SP, ZdP a zálohové dani a i přes vyšší daňový základ a vyšší daňové povinnosti z pohledu daně z příjmů PO ve výši 1.588.668 Kč k úspoře disponibilních finančních prostředků o částku 6.772.742 Kč ročně. Shrnutí a porovnání reflektuji v přehledné tabulce.

Tabulka 28: Dopad na VH a finanční výdaje společnosti při zavedení příspěvku na praní pracovních oděvů a rozdíl oproti standardnímu navýšení formou HM

Posuzovaná veličina	Navýšení formou příspěvku	Rozdíl
Roční zvýšení nákladů	17 720 350 Kč	8 361 410 Kč
Roční zvýšení čistého příjmu skladníků	17 842 000 Kč	-4 460 500 Kč
Zbytečné náklady (SP, ZdP, daň)	0 Kč	12 700 260 Kč
Procentuální vyčíslení zbytečných nákladů	0,00%	-48,69%
Snížení daňového základu	17 720 350 Kč	8 361 410 Kč
Úspora na dani z příjmů PO	3 366 867 Kč	1 588 668 Kč
Celkový rozdíl (snížení disp.fin.prostředků)	14 353 484 Kč	6 772 742 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

4.2 Zavedení příspěvku na homeoffice

Jelikož je nutné stabilizovat všechny zaměstnance, společnost potřebuje navýšit mzdu i technicko-hospodářským pracovníkům, a to tak, aby se jejich čistá mzda zvýšila o 1.000 Kč. Jak již bylo z kalkulováno, takové zvýšení je nutné realizovat zvýšením hrubé mzdy o 1.461 Kč, což činí v celkových mzdových nákladech 1.958 Kč (navýšeno na superhrubou mzdu).

Takové zvýšení by tedy pro společnost znamenalo zvýšení celkových nákladů o 1.958 Kč na jednoho pracovníka měsíčně. **V případě plošného navýšení by se roční mzdové náklady společnosti zvýšily o 6.461.400 Kč, z toho čistý příjem zaměstnanců by se zvýšil o 3.300.000 Kč** a rozdíl ve výši 3.161.400 Kč by společnost zaplatila na sociálním a zdravotním pojištění a část by za zaměstnance odvedla formou zálohy na daň z příjmů. Tyto náklady hodnotím pro společnost i zaměstnance jako zbytečné a takovéto navýšení by bylo velmi nevhodné, protože by se velmi podobné procento nákladů společnosti související s tímto zvýšením mzdy (jako v minulém příkladu), a to konkrétně 48,93 %, nedostalo k jejich zaměstnancům, ale naopak by tyto finanční prostředky doputovaly do státního rozpočtu nebo ke zdravotním pojišťovnám. Zároveň by se však o tyto náklady snížil daňový základ společnosti a tím by společnost odvedla méně na dani z příjmů PO, a to konkrétně o 1.227.666 Kč. **Z pohledu finančních výdajů by pak toto navýšení mělo dopad na fi-**

nanční situaci podniku snížením disponibilních prostředků o celkovou částku 5.233.734 Kč. Celkové zhodnocení podává tabulka níže.

Tabulka 29: Podklady pro výpočet změny celkových nákladů

Počet THP	275
Počet měsíců	12
Zvýšení mzdy	1 958 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 30: Dopad na VH a finanční výdaje společnosti při navýšení HM THP o 1.958 Kč

Posuzovaná veličina	Navýšení hrubou mzdou
Roční zvýšení nákladů	6 461 400 Kč
Roční zvýšení čistého příjmu THP	3 300 000 Kč
Zbytečné náklady (SP, ZdP, daň)	3 161 400 Kč
Procentuální vyčíslení zbytečných nákladů	48,93%
Snížení daňového základu	6 461 400 Kč
Úspora na dani z příjmů PO	1 227 666 Kč
Celkový rozdíl (snížení disp. fin. prostředků)	5 233 734 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Společnost však stále uvažuje racionálně a použije veškeré možnosti k tomu, aby minimalizovala jak své náklady, tak odliv finančních prostředků, a zároveň co nejvíce zvýšila čistý příjem svých zaměstnanců. Z tohoto důvodu zavede příspěvek na práci v domácí prostředí, tzv. homeoffice, jehož nárok uvede do vnitřního předpisu zaměstnavatele, a to konkrétně směrnice. V ní budou uvedeny podmínky takového nároku, a to pro každého zaměstnance začleněného v kategorii THP. Kalkulaci nákladů musí mít společnost k dispozici pro případ daňové kontroly a oprávněnosti takových daňových nákladů. Zároveň by společnost měla provádět pravidelné rekalkulace, aby bylo zřejmé, že příspěvek není příliš vysoký. Použijí tedy variantu, kdy zaměstnanec pracuje 10 dnů ze svého domácího prostředí, a uvažují, že takhle mohou pracovat všichni zaměstnanci zařazení do této kategorie.

Jak již bylo uvedeno v podkapitole 3.2.3, takové zvýšení by pro společnost znamenalo zvýšení celkových nákladů o 1.000 Kč na jednoho pracovníka měsíčně. Tento příspěvek není nutné krátit, uvažuji tedy nad celou částkou po celý rok, tj. 12 měsíců. **V případě plošného navýšení by se roční mzdové náklady společnosti zvýšily o 3.300.000 Kč a čistý příjem zaměstnanců by se zvýšil o stejnou částku. Nevznikly by se tedy žádné zbytečné náklady.** Zároveň by se však o celkové náklady snížil daňový základ společnosti, a tím by společnost odvedla méně na dani z příjmů PO, a to konkrétně o 627.000 Kč. **Z pohledu finančních výdajů by pak toto navýšení mělo dopad na finanční situaci podniku snížením disponibilních prostředků o celkovou částku 2.673.000 Kč.**

Zavedení takového způsobu odměňování/firemního benefitu tedy prokazatelně vede k úspoře daňových nákladů o 3.161.400 Kč, stejnému navýšení čistého příjmu THP jako v případě zvýšení hrubé mzdy, nulovému daňovému zatížení z pohledu odvodů na SP, ZdP a zálohové dani a i přes vyšší daňový základ a vyšší daňové povinnosti z pohledu daně z příjmů PO ve výši 600.666 Kč k úspoře disponibilních finančních prostředků o částku 2.560.734 Kč ročně. Shrnutí a porovnání reflektují v přehledné tabulce.

Tabulka 31: Dopad na VH a finanční výdaje společnosti při zavedení příspěvku na homeoffice a rozdíl oproti standardnímu navýšení formou HM

Posuzovaná veličina	Navýšení formou příspěvku	Rozdíl
Roční zvýšení nákladů	3 300 000 Kč	-3 161 400 Kč
Roční zvýšení čistého příjmu THP	3 300 000 Kč	0 Kč
Zbytečné náklady (SP, ZdP, daň)	0 Kč	-3 161 400 Kč
Procentuální vyčíslení zbytečných nákladů	0,00%	-48,93%
Snížení daňového základu	3 300 000 Kč	-3 161 400 Kč
Úspora na dani z příjmů PO	627 000 Kč	-600 666 Kč
Celkový rozdíl (snížení disp. fin. prostředků)	2 673 000 Kč	-2 560 734 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

V případě, že společnost provede následující změny v odměňování, výkaz zisku a ztráty se změní tak, jak udává tabulka č. 32. Sloupec 2018 odráží skutečnost předchozího období, sloupec 2019 č. 1 reflektuje změny v případě navýšení hrubou mzdou a sloupec č. 2 reflektuje změny v případě vyplácení zaměstnaneckých benefitů z titulu příspěvku na praní pracovních oděvů a příspěvku na práci v režimu homeoffice. Červeně jsou označeny ty řádky výkazu, kde by za těchto okolností byly změny.

Horizontální analýza výkazy reflektuje změny jak v absolutní hodnotě, tak procentuální. **Využití navržených zaměstnaneckých benefitů (mimo již zmíněné výhody z titulu úspory disponibilních finančních prostředků v celkové výši 9.333.476 Kč) představují úsporu v osobních nákladech a další nepochybnou výhodou je též vyšší výsledek hospodaření.** Rentabilita neboli schopnost společnosti dosahovat zisku z vložených prostředků, je důležitým ukazatelem např. při žádosti společnosti o úvěr nebo při potenciálním vstupu nového investora do společnosti. **V neposlední řadě je čistý zisk možno ponechat v Tajné firmě, a. s. k dalším reinvesticím, anebo si jej mohou vyplatit společníci formou dividend.**

Tabulka 32: Vybrané řádky VZZ se srovnáním mzdového navýšení a zavedení příspěvků/benefitů

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období				Horizontální analýza			
			2018		2019		2019		Rozdíl v absolutní hodnotě	Percentuální změna
			1	2	1	2	1	2		
A	Výkonová spotřeba (ř. 04 + 05 + 06)	03	6 456 458	6 456 458	6 456 458	6 456 336	0	-122	0	0
1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	5 546 865	5 546 865	5 546 865	5 546 865	0	0	0	0
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	137 286	137 286	137 286	137 164	0	-122	0	-0,09
3.	Služby	06	472 307	472 307	472 307	472 307	0	0	0	0
D.	Osobní náklady (ř. 10 + 11)	09	651 433	683 957	683 957	672 575	32 484	21 442	4,99	3,25
1.	Mzdové náklady	10	472 851	497 436	497 436	472 851	24 285	0	5,14	0
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady (ř. 12 + 13)	11	178 582	186 781	186 781	199 724	8 199	21 442	4,59	11,84
2. 1	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění	12	165 637	173 836	173 836	165 637	8 199	0	4,95	0
2. 2	Ostatní náklady	13	12 945	12 945	12 945	34 087	0	21 442	0	163,32
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-) (ř. 01 + 02 - 03 - 07 - 08 - 09 - 14 + 20 - 24)	30	309 042	276 558	288 022	288 022	-32 484	-21 020	-10,51	-6,80
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48)	49	284 976	252 402	263 056	263 056	-32 484	-21 020	-11,40	-7,38
L.	Daň z příjmů (ř. 51 + 52)	50	54 445	48 608	50 431	50 431	-5 837	-3 994	-10,72	-7,34
1.	Daň z příjmů splatná	51	51 311	45 474	47 347	47 347	-5 837	-3 994	-11,38	-7,78
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	3 134	3 134	3 134	3 134	0	0	0	0
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-) (ř. 49 - 53)	53	230 531	203 884	213 504	213 504	-26 647	-17 027	-11,56	-7,39
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 53 - 54)	55	230 531	203 884	213 504	213 504	-26 647	-17 027	-11,56	-7,39

Zdroj: vlastní zpracování

4.3 Zhodnocení ostatních návrhů

Společnost by však rozhodně měla zvážit i další dvě možnosti analyzované v této práci.

Poskytováním cestovních náhrad pro nově přijaté zaměstnance po maximální dobu 4 let může společnost získat zaměstnance, jejichž mzdový požadavek by byl za jinak stejných okolností daleko vyšší, anebo rozložit mzdu a tento benefit tak, aby z daného profitovala společnost. Záleží již jen na úhlu pohledu a na cílech společnosti. Výše bylo uvedeno, že zavedením tohoto benefitu by společnost uspořila na jednom zaměstnanci za 1 rok více než 150.000 Kč, při podobném využití u cca 20 zaměstnanců z celkového počtu 1.675, což je více než reálné, dochází k úspoře u společnosti o více než 3.000.000 Kč za rok. Za 4 roky tedy společnost může uspořit na 12.000.000 Kč. Taková částka je téměř totožná s úsporou při zavedení příspěvku na homeoffice – je nutné ovšem poznamenat, že tyto dva příspěvky by se nemohly u jednoho zaměstnance kombinovat, protože pokud společnost hraří zaměstnanci např. jeho pronajatý byt, není již možno, aby mu poskytovala náhrady za jeho opotřebení či spotřebu energií.

Vhodnou kombinací všech navržených variant by tedy společnost mohla ušetřit kolem 15.000.000 Kč ročně, a to pouze vyčíslením úspory v disponibilních finančních prostředcích. Záleží tedy jen na Tajné firmě, a. s., zda taková opatření zavede či nikoliv. Opatřeními navrženými v analytické a návrhové části je tedy můj cíl práce splněn.

Závěr

Současný stav na trhu práce nabádá všechny zaměstnavatele k tomu, aby pro udržení stávajících zaměstnanců i pro získání zaměstnanců nových hledali všemožné způsoby, jak své zaměstnance co nejlépe finančně ohodnotit a zároveň tak, pokud možno, uspořit co nejvíce nákladů, které se k zaměstnancům vážou.

Touto problematikou se zabývala i má diplomová práce, a to konkrétně u velkých účetních jednotek. Skládala se ze tří částí, a to teoretické, analytické a návrhové, které na sebe vzájemně navazovaly.

V teoretické části jsem popsala odměňování zaměstnanců, peněžité odměny formou výplaty mezd a rozbor vybraných používaných zaměstnaneckých benefitů. Pro pochopení problematiky jsem definovala závislou činnost a podrobně popsala výpočet mzdy a odměn z dohod konaných mimo pracovní poměr. Z pohledu zaměstnaneckých benefitů jsem dle šetření společnosti Trexima uvedla nejčastěji používané benefity, část z nich jsem podrobně popsala z pohledu daně z příjmů a toto aplikovala jak na zaměstnavatele, tak na zaměstnance.

V analytické části jsem popsala čtyři formy odměňování, kterou mohou být chápány i jako zaměstnanecký benefit. Jednalo se o příspěvek na praní pracovního oděvu, poskytování cestovních náhrad při přijetí zaměstnanců do pracovního poměru, příspěvek na práci v režimu homeoffice a využití souběhu dvou či více pracovních poměrů. Tyto formy odměňování nejsou v analyzované společnosti vůbec používány, čímž dochází ke zbytečně vysokým osobním nákladům za předchozí účetní období.

V návrhové části jsem dvě z těchto forem odměňování uvedla do praxe a provedla komparaci navyšování hrubých mezd a zavedení těchto příspěvků/benefitů. Zaměřila jsem se na velikost celkových osobních nákladů společnosti, daňového dopadu a úbytku disponibilních finančních prostředků u společnosti. Neméně důležitým aspektem je i dopad na celkový čistý příjem konkrétních zaměstnanců.

Z uvedeného šetření vyplynulo, že společnost může vhodným rozložením celkové odměny na hrubou mzdu a zaměstnaneckých benefitů docílit reálné úspory v nákladech i odlivu finančních prostředků, a to v řádech několika milionů korun. Tato úspora se může realizovat různými způsoby dle pracovního zařazení konkrétních zaměstnanců, a v konečném důsledku se neváže jen na velké účetní jednotky, nýbrž na všechny zaměstnavatele, kteří chtějí využívat veškerých ekonomicky efektivních nástrojů pro zvýšení reálného čistého příjmu svých zaměstnanců za faktické úspory samotných finančních prostředků.

Tohoto může být docíleno jen pravidelným sledováním změn v právních předpisech, které tuto problematiku upravují, a poctivou kalkulací daných příspěvků. Ne vždy je rentabilní uplatňování zaběhlých procesů v oblasti odměňování zaměstnanců. Někdy je třeba vybočit ze zaběhlých stereotypů a získat tak možnou konkurenční výhodu oproti jiným zaměstnavatelům. Jak se k danému doporučení společnosti postaví, záleží již jen a jen na nich.

Literatura

Odborná literatura

1. ARMSTRONG, Michael. *Řízení lidských zdrojů*. Praha: Grada, 2002. Expert (Grada). 856 s. ISBN 80-247-0469-2.
2. BRŮHA, Dominik, Petr BUKOVJAN, Helena ČORNEJOVÁ, et al. *Abeceda personalisty 2018*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2018. Práce, mzdy, pojištění. 571 s. ISBN 978-80-7554-120-8.
3. *Daňové zákony: v úplném znění k 1. 1. 2018 s přehledy změn*. Olomouc: ANAG, 2018. Daně (ANAG). 328 s. ISBN 978-80-7554-111-6.
4. DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2018*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. Daně (Wolters Kluwer ČR). 278 s. ISBN 978-80-7552-125-5.
5. HNÁTEK, Miloslav. *Zcela legální daňové triky: pro podnikatele, svobodná povolání, pronajímatele, zaměstnance, studenty, seniory*. 2. rozšířené vydání. Praha: ESAP, 2018. 248 s. ISBN 978-80-905899-6-4.
6. HOFMANNOVÁ, Eva. *Cestovní náhrady: podle zákoníku práce: s komentářem a příklady od 1. 1. 2018. 12. aktualizované vydání*. Olomouc: ANAG, 2018. Práce, mzdy, pojištění. 287 s. ISBN 978-80-7554-110-9.
7. JANOUSEK, Karel. *Cestovní náhrady v 326 příkladech*. 9. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2018. Účetnictví (ANAG). 559 s. ISBN 978-80-7554-113-0.
8. JANOUSHKOVÁ, Jana a Helena KOLIBOVÁ. *Zaměstnanecké výhody a daně*. Praha: Grada, 2005. Účetnictví a daně (Grada). 116 s. ISBN 80-247-1364-0.
9. JINDROVÁ, Blanka, Dagmar PROCHÁZKOVÁ a Pavla STRAKOŠOVÁ. *Účetní souvztažnosti v kostce pro podnikatelskou sféru, 2019*. Praha: Verlag Dashöfer, 2019. 276 s. ISBN 978-80-87963-82-1.

10. KOUT, Petr a Tomáš LÍBAL. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 2. vyd. Praha: VOX, 2015. Účetnictví (VOX). 344 s. ISBN 978-80-87480-33-5.
11. MACHÁČEK, Ivan. *Daň z příjmů fyzických osob 2010: praktická pomůcka k daňové optimalizaci*. V Praze: C.H. Beck, 2010. C.H. Beck pro praxi. 273 s. ISBN 978-80-7400-188-8.
12. MACHÁČEK, Ivan. *Zaměstnanecké benefity a daně*. 4. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Daně (Wolters Kluwer ČR). 256 s. ISBN 978-80-7552-514-7.
13. MACHÁČEK, Ivan. *Zaměstnanecké benefity: praktická pomůcka jejich daňového řešení*. V Praze: C.H. Beck, 2010. C.H. Beck pro praxi. 146 s. ISBN 978-80-7400-301-1.
14. *Mzdy od A do Z: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2015*. 12. vydání. Praha: ASPI, 2015. Meritum (ASPI). 565 s. ISBN 978-80-7478-718-8.
15. PELC, Vladimír. *Zaměstnanecké benefity v roce 2011: daňové a pojistné režimy benefitů, čili, jak zaměstnancům poskytovat více s menšími náklady pro zaměstnavatele i zaměstnance*. Praha: Leges, 2011. Praktik (Leges). 240 s. ISBN 978-80-87212-66-0.
16. PELECH, Petr, Milan LOŠTÁK a Iva RINDOVÁ. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2014*. 22. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2014. Daně (ANAG). 344 s. ISBN 978-80-7263-852-9.
17. PELECH, Petr, Milan LOŠTÁK a Iva RINDOVÁ. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2018*. 26. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2018. Daně (ANAG). 391 s. ISBN 978-80-7554-114-7.
18. PUDIL, Pavel. *Zdanění a efektivnost*. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. Ekonomie (Eurolex Bohemia). 158 s. ISBN 80-86861-07-4.

19. ŠUBRT, Bořivoj, Zdeňka LEIBLOVÁ, Věra PŘÍHODOVÁ, et al. *Abeceda mzdové účetní 2019*. 29. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2019. Práce, mzdy, pojištění (ANAG). 639 s. ISBN 978-80-7554-189-5.
20. SCHMIED, Zdeněk. *Zákoník práce 2019: se stručným souhrnným komentářem k jednotlivým oblastem právní úpravy, s některými nejnovějšími judikáty Ústavního soudu a Nejvyššího soudu, včetně změn účinných 1. 1. 2019*. 15. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2019. Práce, mzdy, pojištění. ISBN 978-80-7554-185-7.
21. ŠIKÝŘ, Martin. *Personalistika pro manažery a personalisty*. 2., aktualizované a doplněné vydání. Praha: Grada, 2016. Manažer. 205 s. ISBN 978-80-247-5870-1.
22. ŠUBRT, Bořivoj. *Obsluha mzdy a platu*. 1. vydání. Olomouc: ANAG, 2014. Práce, mzdy, pojištění. 551 s. ISBN 978-80-7263-887-1.
23. URBAN, Jan. *Motivace a odměňování pracovníků: co musíte vědět, abyste ze svých spolupracovníků dostali to nejlepší*. Praha: Grada, 2017. Manažer. 157 s. ISBN 978-80-271-0227-3.
24. VANČUROVÁ, Alena. *Zdanění osobních příjmů*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. 451 s. ISBN 978-80-7552-926-8.
25. WEHRLE, Martin. *Tajné triky, jak získat vyšší plat: šéf prozrazuje, jak přesvědčit každého šéfa*. Praha: Grada, 2011. 186 s. ISBN 978-80-247-3824-6.
26. *Zákony III/2018: sborník úplných znění zákonů a souvisejících předpisů k 1. 1. 2018 z oblasti pracovního práva*. Český Těšín: PORADCE, 2018. 576 s. ISSN 1802-8284.

Právní předpisy

1. Nařízení vlády č. 273/2018 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí, ve znění pozdějších předpisů
2. Nařízení vlády č. 590/2006 Sb., kterým se stanoví okruh a rozsah jiných důležitých osobních překážek v práci
3. Pokyn GFŘ č. D-6 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
4. Pokyn GFŘD-22 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
5. Vyhláška č. 333/2018 Sb., změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad
6. Zákon č. 42/1994 Sb., o penzijním připojištění se státním příspěvkem
7. Zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění
8. Zákon č. 187/2006 Sb., o pojistném na sociálním zabezpečení
9. Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce
10. Zákon č. 427/2001 Sb., o doplňkovém penzijním spoření
11. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
12. Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti
13. Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění

Elektronické zdroje

1. *Čistírna oděvů Brno*. [online]. [cit. 2019-02-03]. Dostupné z: <https://www.cistirnaodevubрно.cz/cenik/>
2. *Finance.cz. Zdanění přivýdělnku z dohody o provedení práce pro rok 2019* [online]. [cit. 2019-02-25]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/zpravy/finance/405249-zdaneni-privydelku-z-dohod-o-provedeni-prace/#4>
3. *Finance.cz. Zvýšení limitu – jak se bude v roce 2019 danit DPČ?* [online]. [cit. 2019-02-25]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/516219-zdaneni-dpc/>
4. *Mzdová praxe*. [online]. [cit. 2019-02-22]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d1267v1243-nastroje-vykonoveho-odmenovani/>
5. *Práce a mzdy profi*. [online]. [cit. 2019-02-22]. Dostupné z: <https://www.pamprofi.cz/33/podilova-mzda-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EowlxWzyTi3sKSfy2ferNj8/>
6. *Prádelna, čistírna Manela*. [online]. [cit. 2019-02-03]. Dostupné z: <http://www.manela.cz/cenik>
7. *Profesionální prádelna a čistírna oděvů ARBELA*. [online]. [cit. 2019-02-03]. Dostupné z: <http://www.arbela.cz/cs/price-list/>
8. *Příspěvky v roce 2019*. [online]. [cit. 2019-02-28]. Dostupné z: <https://www.prispevky.cz/ostatni/penzijni-pripojisti>
9. *Trexima, zaměřeno na člověka*. [online]. [cit. 2019-02-25]. Dostupné z: <https://www.trexima.cz/aktualita/nejcastejsim-benefitem-v-cr-je-prispevek-na-stravovani>
10. *Výpočet.cz*. [online]. [cit. 2019-02-22]. Dostupné z: <https://www.vypocet.cz/popis-vypoctu-ciste-mzdy>

11. *Indeed.cz*. Vyhledávání nabídek práce. [online]. [cit. 2019-03-31]. Dostupné z: <https://cz.indeed.com/salaries/Skladn%C3%ADk-Salaries?start=10>
12. *Epravo.cz*. [online]. [cit. 2019-03-31]
Dostupné z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/zakladni-aspekty-home-office-na-co-si-dat-pozor-pri-jeho-sjednavani-107493.html>

Seznam obrázků

Obrázek 1: Výpočet čisté mzdy	24
Obrázek 2: Žebříček benefitů poskytovaných ve mzdové sféře ČR v roce 2016 .	36
Obrázek 3: Zaměstnanci Tajné firmy, a. s. v rozdělení na muže a ženy	57
Obrázek 4: Zaměstnanci Tajné firmy, a. s. dle druhu vykonávané práce	57

Seznam tabulek

Tabulka 1: Přehled minimální mzdy za období 2015-2019.....	21
Tabulka 2: Přehled úrovní hodinové zaručené mzdy dle skupiny prací za období 2015-2019	22
Tabulka 3: Přehled úrovní měsíční zaručené mzdy dle skupiny prací za období 2015-2019	23
Tabulka 4: Přehled slev na dani v roce 2019.....	25
Tabulka 5: Daňové zvýhodnění na děti v roce 2019.....	27
Tabulka 6: Sazby sociálního a zdravotního pojištění v roce 2019	28
Tabulka 7: Sazby stravného pro nepodnikatelskou sféru v letech 2015-2019....	40
Tabulka 8: Výše státního příspěvku u doplňkového penzijního spoření a penzijního připojištění pro rok 2019.....	41
Tabulka 9: Přehled daňového řešení vybraných peněžních a nepeněžních plnění	54
Tabulka 10: Základní údaje společnosti Tajná firma, a. s.....	55
Tabulka 11: Porovnání současné mzdy skladníků se zvýšením o 2.000 Kč.....	60
Tabulka 12: Množství pracovních oděvů na jednoho skladníka ve společnosti Tajná firma, a. s.	60
Tabulka 13: Ceník praní společnosti Arbela (vyzvednutí do 24 hodin).....	61
Tabulka 14: Ceník praní společnosti Čistírna oděvů Brno (vyzvednutí do 24 hodin).....	61
Tabulka 15: Ceník praní Prádelny, čistírny Manela (vyzvednutí do 3 dnů s 30% přírůžkou za express).....	61
Tabulka 16: Porovnání zvýšené mzdy a mzdy s příspěvkem na praní pracovních oděvů.....	63
Tabulka 17: Porovnání mzdy s příspěvkem a stejné čisté mzdy formou mzdového navýšení	63
Tabulka 18: Porovnání běžné nabídky (hrubé mzdy) a nabídky s poskytováním cestovních náhrad ve výši 13.400 Kč.....	66

Tabulka 19: Porovnání mzdy s poskytováním cestovních náhrad za ubytování a stejné čisté mzdy formou mzdového navýšení	66
Tabulka 20: Parametry osobního automobilu pro potřeby výpočtu jízdních výdajů	67
Tabulka 21: Porovnání mzdy na pozici nákupčí	68
Tabulka 22: Porovnání běžné nabídky (hrubé mzdy) pro nákupčího a nabídky s poskytováním cestovních náhrad ve výši 4.125 Kč.....	69
Tabulka 23: Kalkulace příspěvku na homeoffice	71
Tabulka 24: Porovnání mzdy s poskytováním příspěvku za homeoffice a stejné čisté mzdy formou mzdového navýšení.....	71
Tabulka 25: Porovnání mzdy s přesčasy a souběhu dvou pracovních poměrů ..	75
Tabulka 26: Podklady pro výpočet změny celkových nákladů.....	77
Tabulka 27: Dopad na VH a finanční výdaje společnosti při navýšení HM skladníků o 2.000 Kč	77
Tabulka 28: Dopad na VH a finanční výdaje společnosti při zavedení příspěvku na praní pracovních oděvů a rozdíl oproti standardnímu navýšení formou HM	79
Tabulka 29: Podklady pro výpočet změny celkových nákladů.....	80
Tabulka 30: Dopad na VH a finanční výdaje společnosti při navýšení HM THP o 1.958 Kč.....	80
Tabulka 31: Dopad na VH a finanční výdaje společnosti při zavedení příspěvku na homeoffice a rozdíl oproti standardnímu navýšení formou HM	81
Tabulka 32: Vybrané řádky VZZ se srovnáním mzdového navýšení a zavedení příspěvků/benefitů	83

Seznam zkratk

DPČ	dohoda o pracovní činnosti
DPP	dohoda o provedení práce
EZ	elektronický zdroj
FKSP	fond kulturních a sociálních potřeb
FO	fyzická osoba
HM	hrubá mzda
OBZP	osoba bez zdanitelných příjmů
PO	právnícká osoba
SP	sociální pojištění
THP	technicko-hospodářský pracovník
ZČ	závislá činnost
ZdP	zdravotní pojištění
ZDP	zákon o dani z příjmů
ZP	zákoník práce
ZTP/P	osoba s těžkým zdravotním postižením s průvodcem

Příloha – VZZ za rok 2018

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
ke dni 31. prosince 2018
 (v celých tisících Kč)
DRUHOVÉ ČLENĚNÍ

IČ
xxx

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Tajná firma, a. s.

Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky

Bmo

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb	01	71 944	61 008
II.	Tržby za prodej zboží	02	7 074 364	6 587 562
A.	Výkonová spotřeba (ř. 04 + 05 + 06)	03	6 156 458	5 699 569
1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	5 546 865	5 148 854
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	137 286	121 789
3.	Služby	06	472 307	428 926
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	0	0
C.	Aktivace (-)	08	-987	-1 084
D.	Osobní náklady (ř. 10 + 11)	09	651 433	570 047
1.	Mzdové náklady	10	472 851	415 160
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady (ř. 12 + 13)	11	178 582	154 887
2. 1	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	165 637	144 565
2. 2	Ostatní náklady	13	12 945	10 322
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (ř. 15 + 18 + 19)	14	54 759	27 317
1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (ř. 16 + 17)	15	48 751	38 992
1. 1	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	48 751	38 992
1. 2	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17	0	0
2.	Úpravy hodnot zásob	18	184	679
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	5 824	-12 354
III.	Ostatní provozní výnosy (ř. 21 + 22 + 23)	20	108 477	96 544
III. 1	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	7 456	4 050
2	Tržby z prodaného materiálu	22	0	0
3	Jiné provozní výnosy	23	101 021	92 494
F.	Ostatní provozní náklady (ř. 25 až 29)	24	84 080	78 706
1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	4 071	2 148
2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26	0	0
3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	27	4 415	4 430
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	0	0
5.	Jiné provozní náklady	29	75 594	72 128
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-) (ř. 01 + 02 - 03 - 07 - 08 - 09 - 14 + 20 - 24)	30	309 042	370 559

1

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly (ř. 32 + 33)	31	0	0
IV. 1	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	32	0	0
2	Ostatní výnosy z podílů	33	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34	0	0
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (ř. 36 + 37)	35	0	0
V. 1	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba	36	0	0
2	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38	0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (ř. 40 + 41)	39	10 075	6 963
VI. 1	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40	9 623	6 060
2	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	452	903
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42	0	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (ř. 44 + 45)	43	28 073	37 480
1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	27 846	37 224
2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45	227	256
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	9 295	614
K.	Ostatní finanční náklady	47	15 363	5 008
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-) (ř. 31 - 34 + 35 - 38 + 39 - 42 - 43 + 46 - 47)	48	-24 066	-34 911
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48)	49	284 976	335 648
L.	Daň z příjmů (ř. 51 + 52)	50	54 445	63 629
1.	Daň z příjmů splatná	51	51 311	59 442
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	3 134	4 187
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-) (ř. 49 - 53)	53	230 531	272 019
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 53 - 54)	55	230 531	272 019
*	Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII	56	7 274 155	6 752 691